

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA PODNIKOHOSPODÁŘSKÁ

Využití motorových vozidel v podnikání – účetní a daňové aspekty
Motor Vehicles Utilization in the Business – Accounting and Tax Aspects

Student: Pavla Stuchlíková
Vedoucí bakalářské práce: Ing. Alena Stibůrková

Ostrava 2010

Zadání bakalářské práce

Student: **Pavla Stuchlíková**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6208R020 Ekonomika podniku
Specializace: 01 Ekonomika podniku
Téma: **Využití motorových vozidel v podnikání – účetní a daňové aspekty**
Motor Vehicles Utilization in the Business – Accounting and Tax Aspects

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Teoretická východiska dané problematiky
3. Účetní a daňové aspekty využívání motorových vozidel v podnikání
4. Praktická část - komparace a posouzení jednotlivých možností
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

AMBROŽ, J. *Daň z příjmů*. Praha: Koršach, 2005. 397 s. ISBN 80-86296-08-3.

JANOUŠEK, K. *Automobil v podnikání*. 1. vyd. Ostrava: Sagit, 1999. 263 s. ISBN 80-7208-126-8.

PIKAL, V. *Automobil v podnikání*. 3. vyd. Praha: Aspi, 2007. 156 s. ISBN 978-80-7357-290-7.

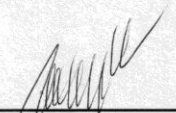
Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

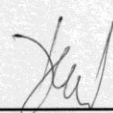
Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Alena Stibůrková**

Datum zadání: 20.11.2009

Datum odevzdání: 07.05.2010




prof. Ing. Zdeněk Mikoláš, CSc.
vedoucí katedry


prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlášení

Místopřísežně prohlašuji, že jsem bakalářskou práci Využití motorových vozidel v podnikání – účetní a daňové aspekty vypracovala samostatně a uvedla v ní všechny použité literární i jiné odborné zdroje.

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucí práce Ing. Aleně Stibůrkové za cenné připomínky a odborné rady, kterými přispěla k vypracování této bakalářské práce.

Ve Valašském Meziříčí dne 5. května 2010

Pavla Stuchlíková

Obsah:

Úvod	3
1 Teoretická východiska dané problematiky	5
1.1 Hmotný majetek	5
1.2 Druhy, kategorie a typy vozidel	6
1.3 Pořízení vozidla	8
1.4 Registrace automobilu	9
1.5 Pojištění vozidla	9
1.6 Silniční daň	10
1.7 Obchodní majetek	11
2 Účetní a daňové aspekty využívání motorových vozidel v podnikání	12
2.1 Vozidlo vložené do obchodního majetku - daňové hledisko	14
2.2 Vozidlo vložené do obchodního majetku - účetní hledisko	23
2.3 Vozidlo nevložené do obchodního majetku	24
3 Praktická část – komparace a posouzení jednotlivých možností	26
3.1 Automobil vložený do obchodního majetku firmy	26
3.1.1 Modelový příklad č. 1	26
3.1.2 Modelový příklad č. 2	32
3.2 Automobil vložený do obchodního majetku firmy, zároveň používaný i pro soukromé účely podnikatele	36
3.2.1 Modelový příklad č. 3	36
3.2.2 Modelový příklad č. 4	41
3.3 Automobil nevložený do obchodního majetku firmy	43
3.3.1 Modelový příklad č. 5	43
3.3.2 Modelový příklad č. 6	45
4 Shrnutí	47
4.1 Srovnání automobilu – vloženého do obchodního majetku – v roce 2009 a 2010	47
4.2 Srovnání automobilu – vloženého do obchodního majetku a používaného i pro soukromé účely – v roce 2009 a 2010	49

4.3	Srovnání automobilu – nevloženého do obchodního majetku – v roce 2009 a 2010 ..	51
4.4	Srovnání automobilu – vloženého a nevloženého do obchodního majetku – v 2010 ..	53
5	Závěr	54

Seznam použitých zdrojů

Seznam tabulek

Seznam použitých zkratk

Prohlášení o využití výsledků

Seznam příloh

Úvod

Používání silničních motorových vozidel se za posledních 50 let stalo naprosto běžnou součástí našeho života. Cestování osobním automobilem je rychlejší a pohodlnější. Navíc šetří náš drahý čas. Je proto přirozené, že mnoho podnikatelů využívá osobní automobil ke svým pracovním záměrům. Při své činnosti se bez jeho používání dnes již téměř žádný podnikatel neobejde, neboť se stal jeho nepostradatelným pomocníkem sloužícím k dosahování zdanitelných příjmů. Pro řadu podnikatelů se však osobní automobil stal i určitou tvář, vizitkou, která dotváří jeho image. Zajímalo mě, kdy a za jakých podmínek se podnikateli vyplatí zahrnovat automobil do majetku firmy. Proto jsem se rozhodla zpracovat ve své bakalářské práci téma „Využití motorových vozidel v podnikání – účetní a daňové aspekty“, neboť je zvláště v dnešní době nejen velmi aktuální, ale i praktické. Jeho zpracování může pomoci řadě začínajících podnikatelů, kteří se rozhodují, zda osobní automobil zahrnout do obchodního majetku či ne.

Práci člením do čtyř kapitol. V první kapitole se pokusím popsat některé základní pojmy. Další kapitoly rozdělím podle kritéria zařazení a nezařazení automobilu do obchodního majetku firmy. Podniky, které využívají silniční motorová vozidla k podnikání, musí mít přehled zejména o dani z přidané hodnoty, dani silniční a dalších výdajích na auto. Podnikatel má na výběr různé varianty. Proto se ve druhé kapitole budu zabývat účetními a daňovými aspekty vyplývajícími z jeho rozhodnutí, z výběru určité možnosti. Důležité pro posouzení výhodnosti varianty jsou výdaje na PHM, odpisy vozidla, technické zhodnocení, uplatnění odpočtu DPH. Tyto pojmy budu definovat a dále se budu zabývat změnami Zákona o daních z příjmů, které se v této problematice vyskytly.

Ve třetí kapitole provedu především srovnání na konkrétním podnikatelském subjektu a posoudím jednotlivé možnosti při různém uplatnění výdajů na provoz vozidla. V roce 2009 budu předpokládat, že podnikatelský subjekt vedl evidenci jízd a uplatňoval výdaje podle dokladů. V roce 2010 chci uplatnit aplikaci paušálního výdaje na dopravu, kterou umožňuje nová legislativa. Ve čtvrté kapitole provedu shrnutí jednotlivých možností daného podnikatelského subjektu a na závěr uvedu vyhodnocení a doporučení, které z mé práce vyplývá.

Cílem této práce je porovnat variantu vloženého a nevloženého automobilu do obchodního majetku firmy při všech možných způsobech uplatnění výdajů – podle dokladů (skutečně zaplacené výdaje), náhrada podle počtu ujetých kilometrů a paušální výdaje na dopravu bez ohledu na kilometry, a usnadnit tím případné rozhodování zejména začínajícím podnikatelským subjektům. Existuje velké množství aspektů, které musí podnik zvážit, než učiní své rozhodnutí zahrnout či nezahrnout vozidlo do podnikání, neboť to ovlivní základ daně z příjmů, a tím i konečnou daňovou povinnost poplatníka. Účetní a daňové hledisko se vyznačuje poměrně rozsáhlou legislativní úpravou, ve které dochází ke změnám. Tuto problematiku upravuje především Zákon č. 362/2009 Sb., o dani z příjmů, dále Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční a Zákon č. 489/2009 Sb., o dani z přidané hodnoty.

1 Teoretická východiska dané problematiky

1.1 Hmotný majetek

Správné vymezení hmotného majetku je základem pro zásadní rozhodnutí, zdali bude pořízení daného majetku okamžitým (jednorázovým) daňovým výdajem (nákladem), nebo dlouhodobější daňovou záležitostí. Vstupní cena přes 40.000 Kč je dodatečnou podmínkou pro zařazení mezi hmotný majetek pouze u samostatných movitých věcí, souborů movitých věcí, dospělých zvířat a jejich skupin. U SMV a souborů movitých věcí jsou dále podmínkou provozně-technické funkce delší než 1 rok. Naproti tomu stavby, bytové a nebytové jednotky a další zástupci hmotného majetku nejsou podmíněni ani hodnotově ani co do „životnosti“.

Hmotným majetkem se pro účely ZDP rozumí budovy a stavby, samostatné movité věci, soubory movitých věcí, pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky, dospělá zvířata a jejich skupiny, jiný majetek. Dále se jím stávají věci uvedené do stavu způsobilého obvyklému užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání. Což znamená například, že silniční motorové vozidlo se stává hmotným majetkem přidělením registrační značky. [5]

Hmotným majetkem se pro účely ZDP rozumí mj. samostatné movité věci, jejichž vstupní cena je vyšší než 40.000 Kč a mají provozně-technické funkce delší než jeden rok. Hmotným majetkem pro účely ZDP však nejsou zásoby. [2]

Provozovatel silničního motorového vozidla a přípojného vozidla nesmí provozovat na pozemních komunikacích vozidlo:

- které je technicky nezpůsobilé k provozu,
- které není zaregistrováno v registru silničních vozidel v České republice nebo v registru silničních vozidel jiného státu,
- které není opatřeno registrační značkou nebo registrační značkou jiného státu,
- k němuž není sjednáno pojištění odpovědnosti z provozu vozidla,

- které nemá platné osvědčení o technické způsobilosti vydané stanicí měření emisí a stanicí technické kontroly,
- které nemá identifikační údaje v souladu s údaji uvedenými v registru silničních vozidel. [4]

Z uvedeného vyplývá, že registrační značka (SPZ) je nezbytnou podmínkou pro užívání vozidla, před jejímž opatřením se tak nemůže jednat o hmotný majetek a nelze přirozeně začít vozidlo ani daňově odpisovat. Výdaje za PHM je možno považovat za přepravní náklady (dopravné) související s pořízením vozidla spolu s cestovnými náhradami zaměstnance pořizovatele, který jel pro nové vozidlo do jiného státu, tudíž se jedná o náklady související s jeho pořízením, které by se měly zahrnout do pořizovací ceny. Stejně tak poplatek za přepravní značku coby nezbytný výdaj pro přemístění vozidla k zákazníkovi. A konečně i pojištění této přepravy, příp. i další související výlohy.

Naproti tomu zákonné pojištění odpovědnosti provozu vozidla ani havarijní pojištění již nesouvisí s pořízením vozidla, ale s jeho provozem, tudíž půjde o provozní náklady, případně v odpovídajícím časovém rozlišení. [4]

1.2 Druhy, kategorie a typy vozidel

Jak uvádí Janoušek K., v celém širokém spektru řízení týkajících se vozidel, ať z hlediska ZDP, zákona o DPH, ZDS, anebo správního řízení, má rozhodující roli druh anebo kategorie vozidla, o které v příslušném řízení jde. [3]

Rozdělení silničních vozidel do kategorií, technický popis jednotlivých kategorií silničních vozidel a jejich další členění se stanoví v příloze k tomuto zákonu. Rozdělení vozidel je také vymezeno ve vyhlášce č. 341/2002 Sb., o schvalování technické způsobilosti a o technických podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích.

Silniční vozidla se rozdělují na tyto základní druhy: motocykly, osobní automobily, autobusy, nákladní automobily, speciální vozidla, přípojná vozidla, ostatní silniční vozidla.

Zvláštní vozidla se rozdělují na tyto základní druhy: zemědělské nebo lesnické traktory a jejich přípojná vozidla, pracovní stroje samojízdné, pracovní stroje přípojně, nemotorové pracovní stroje nebo nemotorová vozidla tažená nebo tlačena pěšky jdoucí osobou, vozíky pro invalidy s ručním nebo motorickým pohonem, pokud jejich šířka nebo délka nepřesahuje 1 m, jejich konstrukční rychlost nepřevyšuje 6 km/hod, nebo jejich maximální přípustná hmotnost nepřevyšuje 450 kg. [4]

Rozdělení vozidel do kategorií

Základní kategorie vozidel:

- kategorie L – motorová vozidla zpravidla s méně než čtyřmi koly,
- kategorie M – MV¹, která mají nejméně čtyři kola a používají se pro dopravu osoby,
- kategorie N – MV, která mají nejméně čtyři kola a používají se pro dopravu nákladů,
- kategorie O – přípojná vozidla,
- kategorie T – traktory zemědělské nebo lesnické,
- kategorie S – pracovní stroje,
- kategorie R – ostatní vozidla, která nelze zařadit do výše uvedených kategorií. [4]

Kategorie vozidel L se dále člení na mopedy (dvoukolové, tříkolové, lehké čtyřkolky), motocykly (motocykly, motocykly s postranním vozíkem), motorové tříkolky, motokolo.

Kategorie vozidel M se člení na:

- M1 – vozidla, která mají nejvýše osm míst k přepravě osob, kromě místa řidiče, nebo víceúčelová vozidla,
- M2 – vozidla, která mají více než osm míst k přepravě osob, kromě místa řidiče, a jejichž nejvyšší přípustná hmotnost nepřevyšuje 5 000 kg,
- M3 – vozidla, která mají více než osm míst k přepravě osob, kromě místa řidiče, a jejichž nejvyšší přípustná hmotnost převyšuje 5 000 kg.

Poznámka: 1) MV = motorová vozidla

Kategorie vozidel N se člení na:

- N1 – vozidlo, jehož nejvyšší přípustná hmotnost nepřevyšuje 3 500 kg,
- N2 – vozidlo, jehož nejvyšší přípustná hmotnost převyšuje 3 500 kg, avšak nepřevyšuje 12 000 kg,
- N3 – vozidlo, jehož nejvyšší přípustná hmotnost převyšuje 12 000 kg. [4]

Typy vozidel

Zcela rozdílným pojmem než druh vozidla anebo kategorie vozidla je typ vozidla, kterým se podle Janouška rozumí vozidla shodného provedení, vyrobená týmž výrobcem, která jsou výrobcem oficiálně shodně označena výrobní značkou, výrobcem, typem, kódem vozidla VIN (identifikační číslo vozidla), obchodním označením apod. [3]

1.3 Pořízení vozidla

Způsob pořízení vozidla je pro podnikatele důležitý, ať již např. z důvodu možnosti uplatnění případné reklamace, případné odpovědnosti za vady prodaného vozidla, záruční doby a v neposlední řadě kvůli stanovení vstupní ceny pro účetní a daňové účely. Nejběžnějším a nejrozšířenějším způsobem, jakým se automobil pořizuje, je kupní smlouva. V tomto případě však nastává otázka, zda se kupní smlouva bude uzavírat podle občanského nebo obchodního práva. [4]

Pořízení vozidla podle obchodního práva

Obchodní charakter závazkového vztahu podle úpravy obchodního zákoníku vyplývá mimo jiné z toho, že jde o vztah mezi podnikateli (obchodníky) při jejich podnikání. Nutnost této skutečnosti je hlediskem objektivním. Kdo se rozumí podnikatelem a co se rozumí podnikáním, je definováno v § 2 obchodního zákoníku. Protože jde o určení právního režimu, musí být oběma stranám známo, že jde o vztah týkající se podnikatelské činnosti, a každá ze stran musí vědět, že je a vystupuje jako podnikatel. [4]

Pořízení vozidla podle občanského práva

Podnikatel si však může opatřovat věci pro svou osobní potřebu, resp. pro jinou než podnikatelskou činnost, pak nejde o vztah, který má obchodní charakter a není důvod, aby pro něj platila speciální úprava specifikovaná v obchodním zákoníku. Ani v případech, kdy prodávajícímu nebude zřejmé, že kupující je podnikatel a že se smlouva týká jeho podnikání, a ten, kdo nakupuje, nedá najevo, že jde o nákup pro jeho podnikání, tak v tomto případě nebude splněno hledisko subjektivní a nebude se jednat o obchodní závazkový vztah. Podle § 132 občanského zákoníku lze vlastnictví věci nabýt kupní, darovací nebo jinou smlouvou, děděním, rozhodnutím státního orgánu nebo na základě jiných skutečností stanovených zákonem. [4]

1.4 Registrace automobilu

Problematika registru a registrace silničního vozidla je řešena v části druhé zákona o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích a dále ve vyhlášce Ministerstva dopravy a spojů ČR č. 243/2001 Sb., o registraci vozidel, ve znění pozdějších předpisů. Více je tato problematika řešena v příloze č. 3.

1.5 Pojištění vozidla

Při používání silničních motorových vozidel na pozemních komunikacích přicházejí v úvahu dva druhy pojištění. V prvním případě se jedná o pojištění, které je povinné za podmínek uvedených v zákoně. Druhým druhem pojištění je tzv. komerční pojištění, které je dobrovolné. [4]

Zákonné pojištění

Každý majitel či uživatel motorového vozidla, který chce svůj vůz využívat na veřejných tuzemských komunikacích, musí být ze zákona pojištěn, tj. musí mít uzavřeno pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou provozem vozidla spíše známé pod pojmem povinné ručení. Z něj jsou potom hrazeny případné škody na majetku a zdraví.

Pojištění odpovědnosti kryje riziko škod, které způsobíte třetí osobě či osobám při provozu vozidla. Od 1. ledna 2009 je jediným platným dokladem o povinném ručení pouze Zelená karta. To je mezinárodní doklad o pojištění, který platí téměř ve všech státech Evropy.

V současnosti je na tuzemském pojišťovacím trhu mnoho pojišťoven, které mají ve své nabídce i pojištění automobilů, resp. povinné ručení. Pojišťovny, které nabízejí povinné ručení jsou sdruženy v České kanceláři pojistitelů. [10]

Komerční pojištění

Představuje pojistnou ochranu vlastníka motorového vozidla. To znamená, že příjemcem pojistného plnění je přímo pojištěnec. Uzavřená smlouva o havarijním pojištění se řídí obecnými pravidly zejména v občanském zákoníku a především smluvním ujednáním, které vyplývá ze všeobecných pojistných podmínek dané pojišťovny. [4]

1.6 Silniční daň

Předmětem daně silniční jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná a provozovaná v ČR, jsou-li používána k podnikání nebo k jiné samostatné výdělečné činnosti nebo jsou používána v přímé souvislosti s podnikáním anebo k činností, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů u subjektů nezaložených za účelem podnikání podle zvláštního právního předpisu. [4] Vozidla, jejichž hmotnost je 12 a více tun se stávají vždy předmětem daně silniční. K 1. 1. 2009 se označení alespoň 12 tun mění na nad 3,5 tuny. [9]

Poplatníkem daně je zejména FO nebo PO zapsaná jako držitel nebo provozovatel v technickém průkazu vozidla vydaném v ČR. Dále se za poplatníka považuje např. zaměstnavatel, který vyplácí cestovní náhrady svému zaměstnanci podle zákoníku práce za použití osobního automobilu nebo jeho přípojného vozidla, pokud již není poplatníkem daně držitel (provozovatel). Obecně daňová povinnost vzniká počínaje kalendářním měsícem, ve kterém jsou splněny obě podmínky uvedené v § 2 odst. 1 zákona o dani silniční. [4]

Základ daně pro vlastní stanovení daňové povinnosti je podle § 5 zákona o dani silniční stanoven odlišně podle druhů vozidel následujícím způsobem:

- zdvihový objem motoru v cm^3 u os. automobilů, kromě os. aut na elektrický pohon;
- součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav u návěsů;
- největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav u ostatních vozidel. [4]

Sazby daně v roční výši jsou podle jednotlivých způsobů stanovení základu daně uvedeny v § 6 ZDS. Přiznání se podle § 15 ZDS podává nejpozději do 31. ledna kalendářního roku po uplynutí zdaňovacího období. V průběhu zdaňovacího období se platí zálohy na daň, které jsou podle § 10 odst. 1 ZDS splatné do 15. dubna, 15. července, 15. října a 15. prosince. [4]

Tab. č. 1

Sazby silniční daně pro osobní automobily

Objem motoru	Roční sazba daně
do 800 cm^3	1.200 Kč
nad 800 cm^3 do 1 250 cm^3	1.800 Kč
nad 1 250 cm^3 do 1 500 cm^3	2.400 Kč
nad 1 500 cm^3 do 2 000 cm^3	3.000 Kč
nad 2 000 cm^3 do 3 000 cm^3	3.600 Kč
nad 3 000 cm^3	4.200 Kč

Zdroj: <http://www.finance.cz> [9]

1.7 Obchodní majetek

Podle § 6 ObchZ je obchodním majetkem podnikatele, který je FO, majetek (věci, pohledávky a jiná práva a peníze ocenitelné jiné hodnoty), který patří podnikateli a slouží nebo je určen k jeho podnikání. Je tedy třeba rozlišovat jeho majetek obchodní a neobchodní.

U podnikatele, který je PO, se obchodním majetkem rozumí veškerý jeho majetek, bez ohledu na to, zda slouží nebo je určen k jeho podnikání či nikoliv. [1]

Pro účely daně z příjmů FO se obchodním majetkem rozumí podle § 4 odst. 4 ZDP souhrn majetkových hodnot (věcí, pohledávek a jiných práv a penězi ocenitelných jiných hodnot), které jsou ve vlastnictví poplatníka a o kterých bylo nebo je účtováno anebo jsou nebo byly uvedeny v evidenci majetku a závazků pro účely stanovení základu daně a daně z příjmů. [2]

2 Účetní a daňové aspekty využívání motorových vozidel v podnikání

Každý podnikatel, který používá osobní automobil, stojí při zahájení i v průběhu podnikatelské činnosti před otázkou, zda zařadit či nezařadit automobil do svého obchodního majetku. Jde o hlavní důsledky zahrnutí, o daňově uznatelné či neuznatelné výdaje. Pozornost je věnována odpisům, technickému zhodnocení, výdajům za pohonné hmoty a dalším souvisejícím výdajům. [1]

V praxi je využití automobilu jako dopravního prostředku na pracovních cestách velice časté. Vzniká velké množství variant a spolu s tím odpovídající množství problémů. Záleží nejen na osobě, která vykonává pracovní cestu, ale i na právním vztahu, který tato osoba má k použitému vozidlu, a v neposlední řadě i na skutečnosti, zda se jedná o osobní či nákladní vozidlo. Jinak je nutno řešit např. případ, kdy vykonává pracovní cestu zaměstnanec a použije své vozidlo oproti případu, kdy zaměstnanec použije vozidlo, které mu poskytne zaměstnavatel. Rozdílným způsobem se do daňových výdajů zahrnují výdaje na spotřebované pohonné hmoty v případě podnikatele - fyzické osoby, který používá vozidlo zahrnuté v obchodním majetku, či zda používá vozidlo nezahrnuté v obchodním majetku, vozidlo vypůjčené, najaté apod. [4]

V praxi se v případech, kdy podnikatel – FO používá vozidlo k pracovním cestám vyskytují nejčastěji varianty uvedené v následující tabulce:

Tab. č. 2**Uplatnění daňových výdajů v roce 2009**

Vozidlo	Uplatnění výdajů
Zahrnuté v obchodním majetku	Do výdajů na dosažení, zajištění a udržení příjmů se podle § 24 odst. 2 písm. k) bodu 1 ZDP zahrnují výdaje (náklady) na PHM spotřebované silničním motorovým vozidlem zahrnutým v obchodním majetku poplatníka v prokázané výši.
Nezahrnuté v obchodním majetku	Pro správné stanovení daňových výdajů je potřeba rozlišit další skutečnosti:
1. není a nebylo zahrnuto	Podnikatel má nárok na daňový výdaj ve výši sazby základní náhrady podle § 157 odst. 4 zákoníku práce a náhrady výdajů za spotřebované pohonné hmoty bez možnosti případné nadspotřeby.
2. není, ale bylo zahrnuto	Uplatní se jako daňový výdaj pouze náhrada za spotřebované PHM bez možnosti uplatnění případné nadspotřeby, nikoli však sazba základní náhrady.
3. bylo předmětem FL ²	<p>Uplatní se jako daňový výdaj pouze náhrada za spotřebované PHM bez možnosti uplatnění případné nadspotřeby, nikoli však sazby základní náhrady.</p> <p>Předpokládá se, že amortizace vozidla byla již poplatníkem uplatněna formou odpisů nebo splátek nájemného. Pokud však poplatník pořídil automobil formou finančního pronájmu a nájemné (ani jeho část) neuplatnil do daňových výdajů, může si při pracovních cestách za použití tohoto vozidla uplatnit jak náhradu výdajů za spotřebované PHM (výpočet podle údajů o spotřebě uvedených v technickém průkazu vozidla, ceny PHM a počtu ujetých kilometrů), tak i výdaje ve výši sazby základní náhrady za každý ujetý kilometr.</p>
4. bylo předmětem OP ³	Pokud bylo vozidlo v minulosti předmětem operativního pronájmu a poté došlo k odkoupení vozidla poplatníkem, nemá tato skutečnost žádný vliv na otázku uplatnění sazby základní náhrady.

Vozidlo najaté OP ³	Uznávají se výdaje na PHM spotřebované vozidlem v nájmu v prokázané výši – obdobně jako u vozidla zahrnutého v obchodním majetku.
Vozidlo najaté FL ²	Uznávají se výdaje (náklady) na PHM spotřebované vozidlem v prokázané výši.
Vozidlo vypůjčené	Lze uznat výdaje na dopravu ve výši náhrady výdajů za spotřebované PHM.

Zdroj: Vlastní tvorba s použitím literatury Pikal, V. *Automobil v podnikání*. str. 52.

2.1 Vozidlo vložené do obchodního majetku - daňové hledisko

Pokud se jedná o jízdy automobilem zahrnutým do obchodního majetku u podnikatele – FO, které jsou uskutečněny pro jiný subjekt nebo pro osobní potřebu poplatníka, nelze takto vzniklé výdaje považovat za jeho výdaj vynaložený na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24 ZDP. V tomto případě je nutno veškeré daňové výdaje na provoz tohoto automobilu úměrně krátit. Jedná se např. o odpisy vozidla, výdaje vynaložené na opravy a údržbu vozidla, pojistné komerční i povinné (tzv. povinné ručení), nákup dálniční známky, nájemné za pronajatou garáž, leasingové splátky apod. [4] Tento způsob uplatní podnikatel v roce 2009.

Vhodným kritériem pro toto krácení daňových výdajů je evidence počtu ujetých kilometrů pro podnikatelskou činnost poplatníka – FO a evidence ujetých kilometrů např. pro jiný subjekt nebo pro osobní potřebu. V knize (evidenci) jízd by měl poplatník uvádět datum jízdy, cíl jízdy (nutno přesně specifikovat), účel cesty, vzdálenost v kilometrech, typ vozu, SPZ, stav celkově ujetých kilometrů k 1. lednu a k 31. prosinci roku, popř. k datu zahájení, resp. ukončení činnosti. [4]

Výdaje, které není nutno pokrátit jsou v první řadě výdaje, které jsou vztaženy ke konkrétní pracovní cestě. Mezi takovéto výdaje patří např. zaplacení parkovného na pracovní cestě, dálniční známka, pokud je zakoupena speciálně na dobu trvání pracovní cesty (např. týdenní

Poznámka: 2) finanční leasing, 3) operativní pronájem

dálniční známka do Rakouska), poplatky za dálnice, poplatky za průjezdy tunelů, přeprava trajektem apod. Do daňových výdajů lze zahrnout i silniční daň (pokud je podnikatel provozovatel či držitel vozidla). [4]

Tab. č. 3

Změny ZDP v roce 2010

1. Paušální výdaj na dopravu
<p>V § 24 se na konci odst. 2 tečka nahrazuje čárkou a doplňuje se písmeno zt), které zní:</p> <p>Paušální výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem (dále jen „paušální výdaj na dopravu“), pokud nebyl uplatněn výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem podle písm. k) bodu 4. tohoto odstavce, ve výši 5.000 Kč za každý celý kalendářní měsíc zdaňovacího období, za které se podává daňové přiznání, ve kterém poplatník využíval příslušné silniční vozidlo k dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů podle §10, a současně toto silniční motorové vozidlo nepřenechal ani po část příslušného kalendářního měsíce k užívání jiné osobě.</p>
<p>Používá-li poplatník některé silniční motorové vozidlo, u něhož uplatňuje paušální výdaj na dopravu, pouze zčásti k dosažení, zajištění a udržení zdanitelného příjmu, lze na takové silniční motorové vozidlo uplatnit pouze část paušálního výdaje na dopravu stanoveného dle předchozí věty ve výši 80 % této částky, dále jen „krácený paušální výdaj na dopravu“. Pokud poplatník u některého vozidla uplatní v souladu s předchozí větou krácený paušální výdaj na dopravu, potom pro účely tohoto zákona platí, že ostatní vozidla, u nichž poplatník v souladu s tímto ustanovením uplatní paušální výdaje na dopravu, užívá výlučně k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Pro účely tohoto zákona se má za to, že poplatník užívá silniční motorové vozidlo, u kterého uplatňuje paušální výdaj na dopravu, výlučně k dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů, pokud tak prohlásí, není-li prokázáno jinak. Paušální výdaj na dopravu je možno uplatnit nejvýš za 3 vlastní silniční motorová vozidla zahrnutá nebo nezahrnutá do obchodního majetku nebo v nájmu za zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání.</p>

2. Výdaje za spotřebované PHM
V § 25 se na konci odst. 1 tečka nahrazuje čárkou a doplňuje se písmeno zp), které zní: Výdaje (náklady) na spotřebované pohonné hmoty a parkovné vynaložené v souvislosti s užíváním silničního motorového vozidla, u kterého poplatník uplatní paušální výdaj na dopravu, a 20% ostatních výdajů (nákladů) s výjimkou odpisů vynaložených v souvislosti se silničním motorovým vozidlem, u kterého je poplatník povinen uplatnit krácený paušální výdaj na dopravu. U silničního motorového vozidla, u kterého poplatník uplatní paušální výdaj na dopravu, nelze dále uplatnit náhradu výdajů za spotřebované PHM.“
3. Odpisy v roce 2010
V § 28 se na konci odst. 6 doplňují slova „ Při odpisování silničního motorového vozidla, u kterého je poplatník povinen uplatnit krácený paušální výdaj na dopravu, se poměrnou částí odpisů rozumí 80% odpisů“.

Zdroj: Tvorba tabulky z literatury BURDEK, L. *ÚZ Daně z příjmů 2010*, str.59.

Odpisy

Subjektem daňového odpisování je ten, kdo je oprávněn předmět odpisování – hmotný majetek – daňově odpisovat. Obecně má tuto výsadu vlastník, tzn., že je třeba důkladně zkoumat otázku převodu vlastnických práv ve smyslu soukromého práva, zvláště jsou-li sjednány nestandardní podmínky (např. až po úplném zaplacení). Technické zhodnocení najatého majetku a najatý podnik mohou za splnění podmínek odpisovat nájemci.

Daňovému ocenění hmotného majetku se říká vstupní cena, je odpisovou základnou a většinově vychází z účetního ocenění. [5]

§ 26 odst. 8 ZDP: Odpisy pro účely zákona není poplatník povinen uplatnit, přitom odpisování lze i přerušit, ale při dalším odpisování je nutné pokračovat způsobem, jako by odpisování přerušeno nebylo, a to za podmínky, že v době přerušování neuplatní poplatník (vlastník ani nájemce) výdaje paušální částkou podle § 7 nebo § 9. Pokud poplatník (vlastník nebo nájemce) uplatní výdaje paušální částkou, nelze za toto zdaňovací období uplatnit odpisy v prokázané výši ani o tuto dobu prodloužit odpisování pro daňové účely. Po dobu

uplatňování výdajů paušální částkou vede poplatník (vlastník nebo nájemce) odpisy pouze evidenčně. [2]

Odpisy se stanoví pro účely tohoto zákona podle § 30, 30a, 31 nebo § 32 z hmotného majetku, s výjimkou uvedenou v § 27. V roce 2009 jsou odpisy upraveny v § 28 odst. 6, který uváděl, že při odpisování hmotného majetku, který je pouze zčásti používán k zajištění zdanitelného příjmu, se do výdajů k zajištění zdanitelného příjmu zahrnuje poměrná část odpisů. Odpisy pro rok 2010 jsou upraveny v § 28 odst. 6 [5], více Tab. č. 3.

Rozdělení majetku do odpisových skupin

V prvním roce odpisování, který ovšem nemusí být vždycky ihned prvním rokem užívání, resp. evidování daného hmotného majetku, zatřídí poplatník hmotný majetek do jedné ze šesti odpisových skupin. Samostatně odpisované technické zhodnocení provedené na hmotném majetku vyloučeném z odpisování se zatřídí do odpisové skupiny, do které náleží hmotný majetek, na němž bylo technické zhodnocení provedeno. [5]

Tab. č. 4

Minimální doba odpisování

Odpisová skupina	Doba odpisování	Příklad takového hmotného majetku
1.	3 roky	skot, většina nástrojů a náradí, počítače, faxy,...
2.	5 let	automobily, většina strojů a zařízení, autobusy, nábytek...
3.	10 let	ocelové konstrukce, trezory, výtahy, skleníky...
4.	20 let	oplocení, síla, trubní a elektrické vedení, komíny...
5.	30 let	většina staveb, byty a nebytové jednotky...
6.	50 let	hotely, kanceláře, obchodní a kulturní domy...

Zdroj: Tomanová, D. a kolektiv. *Daň z příjmů 2009*. str. 353.

Způsoby odpisování

Odpisování se pro účely ZDP rozumí zahrnování odpisů z hmotného majetku evidovaného v majetku poplatníka (= majetek uvedený do užívání podle účetních předpisů), který se vztahuje k zajištění zdanitelného příjmu, do výdajů (nákladů) k zajištění tohoto příjmu.

Způsob odpisování stanoví subjekt odpisování (tj. zpravidla vlastník hmotného majetku), a to pro každý nově pořízený majetek s výjimkou poplatníků, kteří musí pokračovat v odpisování započatém původním vlastníkem (§ 30 odst. 10 ZDP). Zvolený způsob odpisování nelze změnit po celou dobu odpisování daného hmotného majetku. Odpisování je povoleno pochopitelně pouze do daňového ocenění, tj. do vstupní ceny, resp. zvýšené vstupní ceny.

Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

Zůstatkovou cenou se rozumí vstupní cena snižená o celkovou výši odpisů stanovených podle § 26 a § 30 až 32 ZDP, třebaže poplatník zahrnul do daňových nákladů jen část odpisu z důvodu, že daný hmotný majetek mu slouží k dosahování zdanitelných příjmů jen částečně, nebo i když odpisy neuplatnil z důvodu využití daňových výdajů stanovených procentem z příjmů (dle § 7 odst. 9 nebo § 4 odst. 4 ZDP). [5]

Odpisy rovnoměrné

Při rovnoměrném (lineárním) odpisování jsou odpisovým skupinám závazně přiřazeny maximální roční odpisové sazby. Poplatníkům je tak umožněno uplatnit roční odpisové sazby rovnoměrného odpisování i nižší, než uvádí příslušná tabulka v ZDP. Doba odpisování se tím prodlouží, s čímž souvisí text „minimálně“ uvedený ve sloupci doba odpisování v tabulce výše. Tato možnost je přístupná i pro majetek pořízený před 1. 1. 2001, kdy byla tato změna do ZDP zapracována, ovšem samozřejmě pouze u hmotného majetku odpisovaného rovnoměrně.

Sazby nižší než maximální s účinností od 1. 1. 2004 ovšem nemůže použít poplatník, který je fyzickou osobou, pokud:

- uplatňuje výdaje paušálním procentem z příjmů (§ 7 odst. 9 nebo § 9 odst. 4 ZDP), který je povinen vést odpisy pouze evidenčně,
- používá hmotný majetek pouze zčásti k zajištění zdanitelného příjmu a do výdajů k zajištění zdanitelného příjmu zahrnuje poměrnou část odpisů. [5]

Tab. č. 5

Roční odpisové sazby pro rovnoměrné odpisování

§ 31	ROS (až na dvě výjimky lze použít i nižší ROS než níže uvedené)		
Odpisová skupina	ROS 1	ROS 2	ROS 3
	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1.	20,00	40,00	33,30
2.	11,00	22,25	20,00
3.	5,50	10,50	10,00
4.	2,15	5,15	5,00
5.	1,40	3,40	3,40
6.	1,02	2,02	2,00

Zdroj: Tvorba podle BURDEK, L. *Úplné znění zákona o daních z příjmů 2010*. str. 73.

Odpis za zdaňovací období vychází ze vstupní ceny, resp. zvýšené vstupní ceny hmotného majetku:

- roční odpis v prvním roce odpisování = vstupní cena x ROS 1 / 100,
- roční odpis v druhém roce a dalších letech odpisování = vstupní cena x ROS 2 / 100,
- roční odpis v roce zvýšení vstupní ceny a všech dalších = zvýšená vstupní cena x ROS 3 / 100. [5]

Odpisy zrychlené

V případě tzv. zrychleného odpisování jsou odpisovým skupinám pevně přiřazeny koeficienty pro zrychlené odpisování. Na rozdíl od rovnoměrného odpisování není u zrychleného možnost využít i nižší koeficienty. Doba odpisování však i v tomto případě může být delší, a to z důvodu technického zhodnocení majetku odpisovaného zrychleně anebo při přechodu z účetního období kalendářního roku na hospodářský rok nebo naopak. Obecně však platí, že doba odpisování za standardních podmínek bude u téhož hmotného majetku prakticky stejná jako při odpisování metodou rovnoměrného odpisování. Označení zrychlené odpisování je tak poněkud zavádějící, věcně znamená, že se rychleji dostane do daňových výdajů (nákladů) větší část vstupní ceny, do doby jejího 100% odepsání ovšem zpravidla uplyne stejná doba.

Tab. č. 6

Koeficienty pro zrychlené odpisování

§ 32 ZDP	Koeficient pro zrychlené odpisování (nelze použít nižší K než níže uvedené)		
	K 1	K 2	K 3
Odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou zůstatkovou cenu
1.	3	4	3
2.	5	6	5
3.	10	11	10
4.	20	21	20
5.	30	31	30
6.	50	51	50

Zdroj: Tvorba podle BURDEK, L. *Úplné znění zákona o daních z příjmů 2010*. str. 74.

Odpis za zdaňovací období vychází ze vstupní ceny, dále pak ze zůstatkové ceny, resp. zvýšené zůstatkové ceny odpisovaného hmotného majetku.

Výpočet odpisu zrychleně:

- roční odpis v prvním roce odpisování = vstupní cena / K 1,
- roční odpis v druhém roce a dalších letech odpisování = $2 \times ZC / (K 2 - \text{kolik let již bylo odpisováno})$,
- roční odpis v roce zvýšení zůstatkové ceny = $2 \times \text{zvýšená } ZC / K 3$,
- roční odpis v druhém roce a dalších letech po zvýšení ZC = $2 \times ZC / (K 3 - \text{kolik let již bylo odpisováno ze zvýšené } ZC)$. [5]

Technické zhodnocení

Technickým zhodnocením se pro účely ZDP rozumí vždy výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu ve zdaňovacím období 1995 částku 10.000 Kč a počínaje zdaňovacím obdobím 1996 částku 20.000 Kč a počínaje zdaňovacím obdobím 1998 částku 40.000 Kč. Technickým zhodnocením jsou i uvedené výdaje nepřesahující stanovené částky, které poplatník na základě svého rozhodnutí neuplatní jako výdaj (náklad) podle § 24 odst. 2 písm. zb). [2]

Rekonstrukcí se pro účely tohoto zákona rozumí zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů.

Modernizací se pro účely ZDP rozumí rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku. [2]

Technické zhodnocení je vlastně náklad investičního charakteru, který je součástí stávajícího předmětu (nesměřuje tedy k vytvoření samostatného předmětu). Z daňového hlediska je oproti opravám u technického zhodnocení zásadní rozdíl v tom, že TZH není přímo daňovým výdajem, ale do daňových výdajů vstupuje formou odpisů. [4]

Výdaje za PHM

Výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů jsou podle § 24 odst. 2 písm. k) bodu 1 ZDP výdaje (náklady) na PHM silničním motorovým vozidlem zahrnutým v obchodním majetku poplatníka, popř. vozidlem v nájmu. Jako daňový výdaj v roce 2009 lze uznat prokázanou výši spotřebovaných PHM doklady o jejich nákupu, které musí korespondovat s vedenou knihou (resp. evidencí) jízd, kterou poplatník doloží skutečnost, že spotřebované PHM, na které předložil doklady o nákupu PHM, byly skutečně spotřebovány na předmětnou činnost. [4] V roce 2010 došlo ke změně ZDP, uvedeno v Tab. č. 3.

Daň z přidané hodnoty

Pojem „automobil“ není pro účely DPH speciálně vymezen, protože je považován za zboží, jehož prodej je za stanovených podmínek předmětem DPH. Pro účely DPH je však speciálně vymezen pojem „osobní automobil“. Vymezení tohoto pojmu je důležité z hlediska možnosti uplatnění nároku na odpočet daně a v návaznosti na to také pro případné uplatnění daně na výstupu. [1]

Pro účely tohoto zákona se dále rozumí dopravním prostředkem vozidlo nebo jiný prostředek anebo zařízení, určené k přepravě osob nebo zboží z jednoho místa na jiné a obvykle užívané k uskutečnění přepravní služby. Dále je uvedeno v § 4 odst. 3 písm. e) ZDPH: osobním automobilem je dopravní prostředek, který má v technickém osvědčení⁴⁾ nebo technickém průkazu zapsanou kategorii M1 nebo M1G; pokud zápis kategorie chybí, vymezuje se tato kategorie zvláštním právním předpisem^{4a)}. [11]

Sazby daně z přidané hodnoty § 47 odst. 1 ZDPH

- základní sazba daně ve výši 20 % (2010), 19 % (2009), nebo
- snížená sazba daně ve výši 10 % (2010), 9 % (2009). [11]

Uplatnění nároku na odpočet DPH u osobních automobilů od 1. 4. 2009

Zákon č. 87/2009 Sb., který mimo jiné obsahuje zrušení zákazu uplatnění nároku na odpočet daně u osobních automobilů, vstoupil v účinnost dnem 1. 4. 2009. Plátce DPH má počínaje

tímto dnem nárok na odpočet daně u osobního automobilu při jeho nákupu v tuzemsku, pořízení z jiného členského státu nebo dovozu ze třetí země, pokud je místo plnění v tuzemsku a datum uskutečnění zdanitelného plnění je nejdříve den 1. 4. 2009. Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně jsou pro všechna zdanitelná plnění stanoveny v § 72 až § 79 zákona o DPH. Počínaje tímto dnem má plátce nárok na odpočet daně i u technického zhodnocení osobního automobilu za stejných podmínek.

V souladu s § 21 zákona o DPH je dnem uskutečnění zdanitelného plnění u osobního automobilu při jeho dodání na základě kupní smlouvy s místem plnění v tuzemsku den dodání automobilu podle § 13 odst. 1 zákona o DPH, v ostatních případech (mimo kupní smlouvu) je rozhodující den fyzického převzetí automobilu, pořízení z jiného členského státu EU s místem plnění v tuzemsku den dodání osobního automobilu, v ostatních případech (mimo kupní smlouvy) je rozhodující den fyzického převzetí automobilu. [8]

V souladu s § 23 zákona o DPH je dnem uskutečnění zdanitelného plnění u osobního automobilu při jeho dovozu ze třetích zemí den propuštění do příslušného celního režimu, nejčastěji den propuštění do režimu volný oběh.

Pro uplatnění nároku na odpočet DPH u osobního automobilu tedy nebude podstatný např. den vystavení technického průkazu nebo jiný den, ale vždy den uskutečnění zdanitelného plnění s datem nejdříve 1. 4. 2009. Od tohoto dne vzniká plátcí DPH povinnost přiznat daň na výstupu při prodeji osobního automobilu, pokud při jeho pořízení plátce DPH uplatnil nárok na odpočet daně. Základ daně plátce DPH stanoví podle § 36 zákona o DPH. [8]

2.2 Vozidlo vložené do obchodního majetku - účetní hledisko

Pokud má podnikatel zahrnut svůj osobní automobil v majetku firmy, musí informace o něm evidovat ve svém účetnictví. Analytická evidence se vede, ve smyslu ustanovení Postupů účtování pro podnikatele, účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek, za každé vozidlo samostatně s uvedením identifikačních znaků vozidla, tj. zejména SPZ, druh a kategorie vozidla, označení vozidla podle výrobce, číslo karoserie, číslo motoru, příp. další technické údaje o vozidle, způsob a datum pořízení (nabytí vlastnického práva), datum uvedení vozidla do užívání, datum zaúčtování na účet účtové skupiny 02, ocenění, údaje o zvoleném postupu účetního

a daňového odpisování, roční sazby účetních a daňových odpisů, částky účetních a daňových odpisů za zdaňovací období, datum a způsob vyřazení. [1]

Účetní ocenění dlouhodobého hmotného majetku, resp. hmotného majetku může mít tyto podoby:

- vlastní náklady (= přímé náklady vynaložené na výrobu či jinou činnost + nepřímé náklady, které se vztahují k výrobě nebo jiné činnosti, vymezené v souladu s účetními metodami): je-li hmotný majetek vytvořen vlastní činností;
- reprodukční pořizovací cena (= za kolik by byl hmotný majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje):
 - při bezúplatném nabytí hmotného majetku, anebo
 - nelze-li zjistit vlastní náklady majetku vytvořeného vlastní činností;
- pořizovací cena (= za kolik byl majetek pořízen + náklady s jeho pořízením související). Používá se v ostatních případech (tedy např. při klasickém nabytí majetku jeho koupí). [5]

2.3 Vozidlo nevložené do obchodního majetku

Pokud podnikatel nemá osobní automobil zařazen ve svém obchodním majetku, znamená to, že pro účely podnikání používá vozidlo, které zůstává jeho soukromým majetkem a pro účely podnikání bude ve většině případů používáno v menší míře než pro účely soukromé.

Pokud chce podnikatel v roce 2009 daňově uplatňovat výdaje na provoz vozidla, je povinen vést knihu jízd, ve které nesmí chybět údaje o vozidle (typ vozidla, SPZ, rok výroby atd.) a údaje o uskutečněných jízdách (datum, cíl a účel jízdy, ujeté km, stav ujetých km). Poplatník, který účtuje v soustavě podvojného účetnictví, bude účtovat tyto náhrady na vrub účtu 512 – Cestovné.

Do daňových výdajů lze výdaje (náklady) na dopravu vlastním vozidlem, nezahrnutým do obchodního majetku poplatníka, uplatnit ve výši sazby základní náhrady a náhrady výdajů za spotřebované PHM (tj. podle cen PHM platných v době použití vozidla, přepočtených podle spotřeby vypočtené aritmetickým průměrem z údajů uvedených v technickém průkazu vozidla). Kromě toho lze do výdajů zahrnout zaplacenou silniční daň. [1]

Průměrná cena PHM platná pro rok 2009, stanovená vyhláškou č. 451/2008 Sb. činí:

- 26,30 Kč u benzínu automobilového 91 oktanů,
- 26,80 Kč u benzínu automobilového 95 oktanů,
- 29,00 Kč u benzínu automobilového 98 oktanů,
- 28,50 Kč u motorové nafty.

S účinností od 1. 1. 2010 je vydána nová vyhláška MPSV, a to pod č. 462/2009 Sb. V ní vyhlášené průměrné ceny PHM, platné i pro podnikatele fyzické osoby, činí:

- 28,50 Kč u benzínu automobilového 91 oktanů,
- 28,70 Kč u benzínu automobilového 95 oktanů,
- 30,70 Kč u benzínu automobilového 98 oktanů,
- 27,20 Kč u motorové nafty. [7]

Sazba základní náhrady

Pokud vozidlo není v obchodním majetku podnikatele, není odpisováno, a tudíž nelze uplatňovat odpisy jako daňově uznatelné výdaje. Jako kompenzaci za tuto nevýhodu má podnikatel právo zahrnovat do svých daňových výdajů sazbu základní náhrady za 1 kilometr jízdy. [1]

Sazba základní náhrady platná po celý rok 2009 je 3,90 Kč. Od začátku roku 2010 je rovněž 3,90 Kč. Průměrné ceny i sazba základní náhrady se mohou v průběhu roku 2010 změnit. [7]

3 Praktická část – komparace a posouzení jednotlivých možností

Obecně platí, že nový automobil je lépe zahrnout do obchodního majetku firmy, jelikož jeho pořizovací cena vstupuje do nákladů ve formě odpisů. Naopak starší automobil je lépe ponechat ve vlastnictví podnikatele (majitele) a firma mu hradí náhrady za spotřebu PHM a další výdaje. Je třeba zvažovat řadu aspektů a zejména stupeň využití pro podnikání. Následující příklady mají porovnat situaci podnikatelských subjektů v roce 2009 a 2010 za použití různých způsobů uplatnění výdajů na provoz automobilu.

V roce 2009 vede subjekt evidenci jízd a v případě zahrnutého automobilu do obchodního majetku uplatňuje výdaje podle dokladů (viz. Schéma č. 1 v příloze č. 4). V případě nezahrnutého automobilu v obchodním majetku využije podnikatel 2. způsob v příloze č. 4, náhradu podle počtu ujetých km u vlastního vozidla. V roce 2010 ve všech třech případech aplikuje paušální (resp. krácený paušální) výdaj na dopravu, v příloze č. 4 – Schéma č. 3. Modelové příklady jsou řazeny podle jednotlivých variant využití automobilu v podnikání.

3.1 Automobil vložený do obchodního majetku firmy

3.1.1 Modelový příklad č. 1

Podnikatelský subjekt (FO, nebo PO) pořídil k 1. lednu 2009 nové silniční motorové vozidlo. Jedná se o osobní automobil značky Škoda Octavia Classic, rok výroby 2008, barva zelená Arctic metalíza – viz příloha č. 1, jehož pořizovací cena činí 352.900,-- Kč včetně DPH. Automobil byl vložen do obchodního majetku firmy.

Subjekt vede podvojný účetnictví, nový automobil eviduje v účtové třídě 0 – Dlouhodobý majetek (s uvedením identifikačních znaků vozidla, tj. zejména SPZ, druh a kategorie vozidla, označení vozidla podle výrobce, číslo karoserie, číslo motoru, příp. další technické údaje o vozidle, způsob a datum pořízení, datum uvedení vozidla do užívání, datum zaúčtování na účet účtové skupiny 02, ocenění, údaje o zvoleném postupu účetního a daňového odpisování, roční sazby účetních a daňových odpisů, částky účetních a daňových odpisů za zdaňovací období, datum a způsob vyřazení).

Tab. č. 7**Účetní operace vznikající s vozidlem**

Účetní případ	MD	Dal
Faktura od dodavatele za nákup osobního automobilu	042	321
DPH (v případě možnosti odpočtu DPH)	343	321
Zařazení osobního automobilu do užívání	022	042
Úhrada faktury z běžného účtu	321	221
Odpisování	551	082
Vklad individuálního podnikatele	022	491
Vklad společníka v podobě automobilu	022	411
Bezplatné nabytí osobního automobilu (darem)	022	413

Zdroj: podle literatury Brabcová, Š. *Automobil v podnikání*. kapitola 1.3 [1]

Odpisy

Pořizovací cena vozidla je 352.900,-- Kč včetně DPH. K 1. lednu 2009 není nárok na odpočet DPH při pořízení osobního automobilu, tudíž PC bude stejná u plátce i neplátce DPH. Osobní automobil zařadí subjekt do druhé odpisové skupiny s délkou odpisování 5 let. Zvolil rovnoměrný způsob odpisování. Ten nelze po celou dobu odpisování měnit. Roční odpisová sazba činí 11 % v prvním roce odpisování a 22,25 % v dalších letech odpisování.

Tab. č. 8**Odpisy automobilu vloženého do obchodního majetku v roce 2009**

Pořadí	Rok	Způsob výpočtu při rovnoměrném odpisování	Výše odpisu (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
1.	2009	352.900 x 0,11	38.819	314.081

2.	2010	352.900 x 0,2225	78.521	235.560
3.	2011	352.900 x 0,2225	78.521	157.039
4.	2012	352.900 x 0,2225	78.521	78.518
5.	2013	352.900 x 0,2225	78.518 ⁴	0

Zdroj: vlastní tvorba

Výdaje za PHM

V roce 2009 vede subjekt evidenci – knihu jízd. Daňově uznatelnými výdaji na PHM jsou veškeré výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24 ZDP. V případě automobilu vloženého do obchodního majetku firmy, který není užíván pro osobní potřebu, jsou daňově uznatelné veškeré výdaje za PHM doložené příslušnými výdajovými pokladními doklady. Spotřeba PHM se zaúčtuje na stranu MD 501 – Spotřeba materiálu a na účet 211 – Pokladna, na stranu Dal.

Předpokládejme, že podnikatel ujel 12 000 km, průměrná cena PHM 26,80 Kč a průměrná spotřeba automobilu činí 7,4 l/100 km. Výdaje za PHM činí celkem 23.798,-- Kč.

Silniční daň

Silniční daň je daňově uznatelným nákladem v plné výši. Přiznání se podle § 15 ZDS podává nejpozději do 31. ledna kalendářního roku po uplynutí zdaňovacího období. Objem motoru automobilu Škoda Octavia Classic je 1 350 cm³. Podle Tab. č. 1 se řadí do kategorie nad 1 250 cm³ do 1 500 cm³, pro kterou činí roční sazba daně 2.400,-- Kč.

Sazba daně dle ustanovení se u všech vozidel od roku 2008 snižuje o:

- 48 % po dobu následujících 36 kalendářních měsíců od data jejich první registrace,

Poznámka: 4) Z důvodu, že se odpisy zaokrouhlují na celé koruny nahoru, se v 5. roce odpisování odpis rovná zůstatkové ceně roku předchozího, tedy čtvrtého. Na konci odpisování majetku musí být ZC vždy rovna nule.

- 40 % po dobu následujících dalších 36 kalendářních měsíců,
- 25 % po dobu následujících dalších 36 kalendářních měsíců. [6]

Řešení:

Sazba daně dle § 6 odst.1 ZDS		2.400,-- Kč/rok
Do konce roku 2009 uběhlo od první registrace		12 měsíců
Nárok na slevu je ve výši 48 %	(2.400 x 0,48)	1.152,-- Kč
Konečná daňová povinnost	(2.400 – 1.152)	1.248,-- Kč
Zálohy placené v průběhu roku 2009	(1.248 / 4)	312,-- Kč/čtvrtletí

V průběhu zdaňovacího období se platí zálohy na daň, které jsou podle § 10 odst. 1 ZDS splatné do 15. dubna, 15. července, 15. října a 15. prosince.

Tab. č. 9

Případy týkající se daně silniční – modelový příklad č. 1

Operace	Datum provedení	Částka v Kč	Účtování
Jednotlivé zálohy placené z BÚ	15. 4., 15. 7., 15. 10., 15. 12.	312,--	345 / 221
Silniční daň za rok 2009	31. 12. 2009	1.248,--	531 / 345

Zdroj: vlastní tvorba

Technické zhodnocení

Technickým zhodnocením se pro účely ZDP rozumí vždy výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu počínaje zdaňovacím obdobím 1998 částku 40.000 Kč. [2] Jsou to např. montáž bezpečnostního zařízení, střešního okna nebo klimatizace, dále přestavba vozidla na jiný účel, změna palivového systému, výměna motoru s vyšším výkonem apod.

Technickým zhodnocením se ve smyslu ZDP stávají výše uvedené práce, pokud jejich úhrn ve zdaňovacím období přesáhne 40.000 Kč. [2] Dojde tak k navýšení vstupní ceny vozidla a ta se promítne v odpisech.

Náš podnikatelský subjekt neprovedl v roce 2009 na vozidle TZH, ale budeme předpokládat, že ve třetím roce užívání provede nějaké technické zhodnocení na vozidle v úhrnu 40.000 Kč. Postup v odpisování by byl následující. Sazba pro zvýšenou vstupní cenu je 20 %.

Tab. č. 10

Výpočet odpisů při provedení TZH ve 3. roce odpisování

Pořadí	Rok	Způsob výpočtu při rovnoměrném odpisování	Výše odpisu (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
1.	2009	$352.900 \times 0,11$	38.819	314.081
2.	2010	$352.900 \times 0,2225$	78.521	235.560
3.	2011	$(352.900 + 40.000) \times 0,20$	78.580	156.980
4.	2012	$(352.900 + 40.000) \times 0,20$	78.580	78.400
5.	2013	$392.900 - 274.500^5$	118.400	0

Zdroj: vlastní tvorba

Oprava a údržba vozidla

Pojmy oprava a údržba jsou definovány v předpisech o účetnictví. Opravami se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k TZH. [4]

Poznámka: 5) Součet odpisů za předchozí 4 roky odpisování (oprávky).

Údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení, předchází se poruchám a odstraňují se drobnější závady. [4]

Výdaje na opravu a údržbu vozidla jsou v tomto případě plně daňově uznatelnými výdaji, tudíž snižují poplatníkovi základ daně z příjmů. Účtování se provádí na stranu MD účtu 511 – Opravy a údržba. Přestože automobil je nový, jen pro představu budeme předpokládat, že subjekt provedl v roce 2009 drobné opravy a běžnou údržbu v hodnotě 5.000,-- Kč.

Ostatní výdaje

Další výdaje jako pojistné vozidla (zákonné – tzv. povinné ručení a komerční – havarijní pojištění), parkovné, dálniční známka, poplatky za dálnice, poplatky za průjezdy tunelů, přeprava trajektem a další jsou v případě automobilu zahrnutého do obchodního majetku plně daňově uznatelnými náklady.

Tab. č. 11

Ostatní výdaje

Číslo	Položka	Roční částka v Kč
1.	Dálniční známka, STK, emise (průměrné roční náklady)	1.250
2.	Odhad průměrných ročních nákladů na povinné ručení	3.000
3.	Havarijní pojištění	0
4.	Průměrné roční náklady na výměnu oleje, kapaliny chlazení, ostřikování,...	800
5.	Průměrné roční náklady na parkování, mytí, pneuservis, atp.	2.500
6.	Průměrné roční náklady na servis	5.000
7.	Ostatní výdaje celkem	12.550

Zdroj: Vytvořeno podle: Radovan Novotný. *Kolik nás skutečně stojí provoz auta?* v časopise Měsec.cz - server o osobních financích. www.mesec.cz.

3.1.2 Modelový příklad č. 2

Oproti modelovému příkladu č. 1, kde subjekt pořídil automobil 1. ledna 2009, vyplynula ze Zákona č. 87/2009 Sb. změna v nároku na odpočet DPH. Tento Zákon, který mimo jiné obsahuje zrušení zákazu uplatnění nároku na odpočet daně u osobních automobilů, vstoupil v účinnost dnem 1. 4. 2009. Plátce DPH má počínaje tímto dnem nárok na odpočet daně u osobního automobilu při jeho nákupu v tuzemsku, pořízení z jiného členského státu nebo dovozu ze třetí země, pokud je místo plnění v tuzemsku a datum uskutečnění zdanitelného plnění je nejdříve den 1. 4. 2009. [8] Proto je vhodné rozdělit následující výpočty zvlášť pro plátce a neplátce DPH.

Plátce DPH

Podnikatelský subjekt (FO, nebo PO) pořídil k 1. lednu 2010 nové silniční motorové vozidlo. Jedná se o osobní automobil značky Škoda Octavia Classic, rok výroby 2008, barva zelená Arctic metalíza – viz příloha č. 1, jehož pořizovací cena činí 352.900,-- Kč včetně DPH. Automobil byl vložen do obchodního majetku firmy. Uplatňuje paušální výdaje na dopravu.

Nárok na odpočet DPH z nákupů benzínu atd. poplatníkovi zůstává, i když uplatňuje výdaje na auto paušálem. Tento nárok musí patřičně dokladovat a zaevidovat v evidenci pro DPH, vhodné je i vedení knihy jízd.

Při pořízení zaúčtuje podnikatel automobil následovně. Cena bez DPH je částka, ze které se počítají odpisy.

	Výpočet	Částka	Účtování
Pořizovací cena	-	352.900,-- Kč	321 343 042
Z toho DPH	$352.900 \times (20/120)$	58.828,-- Kč	
Cena bez DPH	$352.900 - 58.828$	294.072,-- Kč	

Kdyby si podnikatel nechal vozidlo dopravit do svého sídla podnikání, částka za dopravu bez DPH by byla součástí ceny pořízení automobilu spolu s pořizovací cenou. Tvořila by tzv. vedlejší výdaje na pořízení. Předpokládáme, že žádné vedlejší výdaje podnikateli nevznikly.

Subjekt vede podvojný účetnictví, nový automobil v ceně 294.072,-- Kč eviduje v účtové třídě 0 – Dlouhodobý majetek (s uvedením identifikačních znaků vozidla, tj. zejména SPZ, druh a kategorie vozidla, označení vozidla podle výrobce, číslo karoserie, číslo motoru, apod.), v účtové skupině 02, na účtu 022 – Samostatné movité věci.

Odpisy u plátce DPH

Pořizovací cena automobilu bez DPH je 294.072,-- Kč. Subjekt zařadí vozidlo do druhé odpisové skupiny s délkou odpisování 5 let. Zvolil rovnoměrný způsob odpisování. Ten nelze po celou dobu odpisování měnit. Roční odpisová sazba činí 11 % v prvním roce odpisování a 22,25 % v dalších letech odpisování.

Tab. č. 12

Odpisy u plátce DPH v roce 2010 – příklad č. 2

Pořadí	Rok	Způsob výpočtu při rovnoměrném odpisování	Výše odpisu (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
1.	2010	$294.072 \times 0,11$	32.348	261.724
2.	2011	$294.072 \times 0,2225$	65.432	196.292
3.	2012	$294.072 \times 0,2225$	65.432	130.860
4.	2013	$294.072 \times 0,2225$	65.432	65.428
5.	2014	$294.072 \times 0,2225$	65.428	0

Zdroj: vlastní tvorba

Neplátce DPH

V případě, že podnikatelský subjekt (FO, nebo PO), který pořídil k 1. lednu 2010 nové silniční motorové vozidlo, je neplátce DPH, bude postupovat při pořízení automobilu stejně

jako podnikatel v roce 2009, který neměl nárok na odpočet DPH. Pořizovací cena činí 352.900,-- Kč včetně DPH. Automobil byl vložen do obchodního majetku firmy. Při pořízení zaúčtuje subjekt celou částku na účet 022/321. Cena s DPH je částka, ze které se počítají odpisy.

Odpisy u neplátce DPH

Pořizovací cena automobilu Škoda Octavia Classic je 352.900,-- Kč včetně DPH. Subjekt zařadí vozidlo do druhé odpisové skupiny s délkou odpisování 5 let. Zvolil rovnoměrný způsob odpisování. Ten nelze po celou dobu odpisování měnit. Roční odpisová sazba činí 11 % v prvním roce odpisování a 22,25 % v dalších letech odpisování.

Tab. č. 13

Odpisy u neplátce DPH v roce 2010 – příklad č. 2

Pořadí	Rok	Způsob výpočtu při rovnoměrném odpisování	Výše odpisu (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
1.	2010	$352.900 \times 0,11$	38.819	314.081
2.	2011	$352.900 \times 0,2225$	78.521	235.560
3.	2012	$352.900 \times 0,2225$	78.521	157.039
4.	2013	$352.900 \times 0,2225$	78.521	78.518
5.	2014	$352.900 \times 0,2225$	78.518	0

Zdroj: vlastní tvorba

Paušální výdaj na dopravu

ZDP § 24 odst. 2 písmeno zt, říká: paušální výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem (dále jen „paušální výdaj na dopravu“), pokud nebyl uplatněn výdaj na dopravu silničním

motorovým vozidlem podle písm. k) bodu 4. tohoto odstavce, ve výši 5.000 Kč za každý celý kalendářní měsíc zdaňovacího období, za které se podává daňové přiznání, ve kterém poplatník využíval příslušné silniční vozidlo k dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů podle §10, a současně toto silniční motorové vozidlo nepřenechal ani po část příslušného kalendářního měsíce k užívání jiné osobě. [2]

Z výše citovaného ZDP vyplývá, že subjekt (plátce i neplátce DPH), který nevede evidenci jízd, což zákon v roce 2010 umožňuje, si může uplatnit výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem ve výši 5.000 Kč za každý celý kalendářní měsíc zdaňovacího období.

Paušální výdaj na dopravu v roce 2010 = 5.000 x 12 = 60.000,-- Kč/rok

Silniční daň

Automobil Škoda Octavia Classic má objem motoru 1 350 cm³. Podle Tab. č. 1 se řadí do kategorie nad 1 250 cm³ do 1 500 cm³, pro kterou činí roční sazba daně 2.400 Kč. Předpokládáme, že byl poprvé registrován 1. ledna 2009, tedy od první registrace uplynuly do konce roku 2010 dva roky, a tudíž za celý rok 2010 lze ještě uplatnit slevu 48 %.

Řešení:

Sazba daně dle § 6 odst.1 ZDS		2.400,-- Kč/rok
Do konce roku 2010 uběhlo od první registrace		24 měsíců
Nárok na slevu je ve výši 48 %	(2.400 x 0,48)	1.152,-- Kč
Konečná daňová povinnost	(2.400 – 1.152)	1.248,-- Kč
Zálohy placené v průběhu roku 2010	(1.248 / 4)	312,-- Kč/čtvrtletí

Podnikatel musí platit silniční daň, to znamená i zálohy během roku. Ty jsou podle § 10 odst. 1 ZDS splatné do 15. dubna, 15. července, 15. října a 15. prosince.

Ostatní výdaje

Další výdaje jako opravy, údržba, nájemné, pojistné vozidla (zákonné i komerční) apod. jsou v případě automobilu zahrnutého do obchodního majetku plně daňově uznatelnými náklady. Obdobně jako v příkladě č. 1 činí ostatní výdaje celkem 12.550,-- Kč a opravy 5.000 Kč. Plátce DPH má nárok na odpočet DPH na vstupu. Z celkové částky 17.550,-- Kč oddělíme DPH 20 % - tzn. $17.550 - [17.550 \times (20/120)] = 17.550 - 2.925 = 14.625,--$ Kč.

3.2 Automobil vložený do obchodního majetku firmy, zároveň používaný i pro soukromé účely podnikatele

3.2.1 Modelový příklad č. 3

Podnikatelský subjekt (FO, nebo PO) pořídil k 1. lednu 2009 nové silniční motorové vozidlo. Jedná se o osobní automobil značky Škoda Octavia Classic, rok výroby 2008, barva zelená Arctic metalíza – viz příloha č. 1, jehož pořizovací cena činí 352.900,-- Kč včetně DPH. Automobil byl vložen do obchodního majetku firmy.

V praxi může nastat i situace, kdy podnikatel s příjmy podle § 7 ZDP používá vozidlo v souvislosti se svojí podnikatelskou činností, aniž by sám vykonával pracovní cestu. V první řadě může toto vozidlo využívat při cestě do místa pravidelného pracoviště, popř. místa výkonu práce. V tomto případě se jedná o paralelu cesty zaměstnance do zaměstnání, tj. jedná se o soukromou cestu, za kterou nepřísluší tomuto podnikateli žádná náhrada. Tento podnikatel je povinen takového cesty považovat za cesty soukromé a příslušným způsobem pokrýt i daňové výdaje související s vozidlem. Obdobným způsobem je potřeba posuzovat i situaci, kdy vozidlo poskytne svému zaměstnanci k použití pro soukromé účely. [4]

Odpisy

Majitel firmy zahrnul automobil s pořizovací cenou 352.900,-- Kč do obchodního majetku firmy a používá jej také pro soukromé účely. V knize jízd je uveden tento počet ujetých km:

Tab. č. 14**Počet ujetých km pro soukromé a podnikatelské účely v roce 2009**

Varianta	Rok	Počet ujetých km			% km pro podnikání
		Celkem	Pro soukromé účely	Pro účely podnikání	
1.	2009	12 000	3 000	9 000	75
2.	2009	12 000	1 200	10 800	90

Zdroj: vlastní tvorba

V takovém případě je možno daňové odpisy uplatňovat pouze v poměrné výši. ZDP výslovně nestanoví metodiku krácení odpisů, ale vhodným kritériem může být např. poměr počtu kilometrů ujetých pro podnikatelské účely k počtu celkově ujetých kilometrů. [1]

Tab. č. 15**Daňově uznatelné odpisy v obou variantách**

Varianta	Rok	Vypočtený odpis (Kč)	Poměrná část využití pro účely podnikání (v %)	Odpis daňově uznatelný (Kč)	Odpis daňově neuznatelný (Kč)
1.	2009	38.819	75	29.114	9.705
2.	2009	38.819	90	34.937	3.882

Zdroj: vlastní tvorba

Výdaje za PHM

Jako daňový výdaj lze uznat prokázanou výši spotřebovaných PHM doklady o jejich nákupu, které musí korespondovat s vedenou knihou (resp. evidencí) jízd. [4] V našem příkladě je průměrná cena PHM 26,80 Kč, průměrná spotřeba automobilu činí 7,4 l/100 km, DPH 20 %.

Tab. č. 16**Simulace výdajů za PHM v roce 2009**

Varianta	Ujeté km v 2009	Výpočet	Částka Kč	20 % DPH	Celkem Kč
1.	9 000	9 000 x 26,80 x 0,074	17.849	3.570	21.419
2.	10 800	10 800 x 26,80 x 0,074	21.419	4.284	25.703

Zdroj: vlastní tvorba

Silniční daň

Do daňových výdajů lze zcela zahrnout i silniční daň (pokud je podnikatel provozovatel či držitel vozidla). [4] Výpočet daně silniční je stejný jako v modelovém příkladě č. 1.

Tab. č. 17**Případy týkající se daně silniční – modelový příklad č. 3**

Operace	Datum provedení	Částka v Kč	Účtování
Jednotlivé zálohy placené z BÚ	15. 4., 15. 7., 15. 10., 15. 12.	312,--	345 / 221
Silniční daň za rok 2009	31. 12. 2009	1.248,--	531 / 345

Zdroj: vlastní tvorba

Technické zhodnocení

O TZH se navýší vstupní cena vozidla, která se pak do nákladů dostává ve formě odpisů. V případě, že podnikatel vložil automobil do obchodního majetku a užívá jej i pro soukromé účely, se odpisy krátí (tzn. i s částkou TZH).

Podnikatelský subjekt v roce 2009 neprovedl na novém automobilu práce, které mají charakter TZH, ale předpokládejme, že ve 3. roce užívání své rozhodnutí změnil a provedl TZH za 40.000,-- Kč. Příklad bude vytvořen pro variantu č. 1, tzn., uvažujeme, že podnikatel využíval vozidlo k podnikání ze 75 %.

Tab. č. 18

Daňově uznatelné odpisy při TZH ve 3. roce odpisování

Pořadí	Rok	Vypočtený odpis (Kč)	Poměrná část využití pro účely podnikání (v %)	Odpis daňově uznatelný (Kč)	Odpis daňově neuznatelný (Kč)
1.	2009	38.819	75	29.114	9.705
2.	2010	78.521	75	58.891	19.630
3.	2011	78.580	75	58.935	19.645
4.	2012	78.580	75	58.935	19.645
5.	2013	118.400	75	88.800	29.600

Zdroj: vlastní tvorba

Opravy a údržba vozidla

Pokud podnikatel využívá předmětný automobil jak pro podnikatelské aktivity, tak i zčásti pro osobní potřebu, je nutno výdaje spojené s opravou automobilu podle vhodného kritéria krátit. Nejvhodnějším kritériem může být počet km ujetých pro podnikatelskou činnost k celkovému počtu ujetých km v příslušném zdaňovacím období. Tyto skutečnosti plynou z vedené evidence jízd. [4]

Oprava nevede ke změně parametrů ani ke změně využitelnosti automobilu. [4]
Předpokládejme, že podnikatelský subjekt provedl na konci roku 2009 drobné opravy

a běžnou údržbu vozidla v hodnotě 5.000 Kč, kterou je nutno pokrátit. Na účtu 511 – Opravy a údržba se zaúčtuje částka pouze daňově uznatelných výdajů.

Tab. č. 19

Oprava a údržba provedená na vozidle v roce 2009

Var.	Rok	Oprava a údržba (Kč)	Poměrná část využití pro účely podnikání (v %)	Daňově uznatelný výdaj (Kč)	Daňově neuznatelný výdaj (Kč)
1.	2009	5.000	75	3.750	1.250
2.	2009	5.000	90	4.500	500

Zdroj: vlastní tvorba

Ostatní výdaje

Další výdaje, které je nutno krátit jsou pojistné komerční i zákonné (tzv. povinné ručení), nákup dálniční známky, nájemné za pronajatou garáž, leasingové splátky apod. Krácení se provádí obdobným způsobem jako odpisy nebo oprava vozidla.

Výdaje, které není nutno pokrátit jsou v první řadě výdaje, které jsou vztaženy ke konkrétní pracovní cestě. Mezi takového výdaje patří např. zaplacení parkovného na pracovní cestě, dálniční známka, pokud je zakoupena speciálně na dobu trvání pracovní cesty (např. týdenní dálniční známka do Rakouska), poplatky za dálnice, poplatky za průjezdy tunelů, přeprava trajektem apod. [4]

Předpokládáme, že podnikatelský subjekt nedoložil žádné výdaje na konkrétní pracovní cestu, tudíž bude krátit veškeré ostatní výdaje z Tab. č. 11. Pokud používal automobil ze 75 % pro podnikání, bude pro něj daňovým výdajem částka 9.413,-- Kč (75 % z 12.550 Kč), pro využití automobilu z 90 % pro služební účely činí tato částka 11.295,-- Kč (12.550 x 0,9).

3.2.2 Modelový příklad č. 4

Podnikatelský subjekt (FO, nebo PO) pořídil k 1. lednu 2010 nové silniční motorové vozidlo. Jedná se o osobní automobil značky Škoda Octavia Classic, rok výroby 2008, barva zelená Arctic metalíza – viz příloha č. 1, jehož pořizovací cena činí 352.900,-- Kč včetně DPH. Automobil byl vložen do obchodního majetku firmy, ale je užíván také pro soukromé účely podnikatele.

V § 28 se na konci odst. 6 doplňují slova: „Při odpisování silničního motorového vozidla, u kterého je poplatník povinen uplatnit krácený paušální výdaj na dopravu, se poměrnou částí odpisů rozumí 80 % odpisů“. [2]

Odpisy u plátce DPH

Pořizovací cena automobilu celkem je 352.900,-- Kč, DPH činí 58.828,-- Kč a částka bez DPH je 294.072,-- Kč, ze které se počítají odpisy. Subjekt zařadí vozidlo do druhé odpisové skupiny s délkou odpisování 5 let. Zvolil rovnoměrný způsob odpisování. Ten nelze po celou dobu odpisování měnit. Roční odpisová sazba činí 11 % v prvním roce odpisování a 22,25 % v dalších letech odpisování. Ze ZDP 2010 vyplýne nárok poplatníka, který uplatňuje krácený paušální výdaj na dopravu, na 80 % odpisů jako daňově uznatelných výdajů.

Tab. č. 20

Odpis v roce 2010 u plátce DPH – příklad č. 4

Rok	Vypočtený odpis (Kč)	Poměrná část odpisů (v %)	Odpis daňově uznatelný (Kč)	Odpis daňově neuznatelný (Kč)
2010	32.348	80	25.878	6.470

Zdroj: vlastní tvorba

Odpisy u neplátce DPH

Podnikatelský subjekt (FO, nebo PO), který je neplátce, pořídil k 1. lednu 2010 nové silniční motorové vozidlo. Jeho pořizovací cena činí 352.900,-- Kč včetně DPH. Automobil byl vložen do obchodního majetku firmy, ale je užíván rovněž pro soukromé účely. Poplatník má nárok si uplatnit 80 % odpisů.

Tab. č. 21

Odpis v roce 2010 u neplátce DPH – příklad č. 4

Rok	Vypočtený odpis (Kč)	Poměrná část odpisů (v %)	Odpis daňově uznatelný (Kč)	Odpis daňově neuznatelný (Kč)
2010	38.819	80	31.055	7.764

Zdroj: vlastní tvorba

Krácený paušální výdaj na dopravu

Používá-li poplatník (plátce i neplátce DPH) některé silniční motorové vozidlo, u něhož uplatňuje paušální výdaj na dopravu pouze zčásti k dosažení, zajištění a udržení zdanitelného příjmu, lze na takové silniční motorové vozidlo uplatnit pouze část paušálního výdaje na dopravu stanoveného dle předchozí věty ve výši 80 % této částky (dále jen „krácený paušální výdaj na dopravu“). [2]

Výpočet:

80 % z 5.000,--	5.000 x 0,8	4.000,--
Za rok 2010		12 měsíců
Celkem paušální výdaj na dopravu za rok 2010	4.000 x 12	48.000,--

Silniční daň

Podnikatelský subjekt musí platit jak silniční daň, kterou může zcela zahrnout do daňových výdajů, tak i zálohy během roku. V našem příkladě bude silniční daň stejná jako v příkladě 3.

Ostatní výdaje

V případě, že podnikatel má automobil zahrnut do obchodního majetku firmy, dále jej užívá také pro soukromé účely a uplatní krácený paušální výdaj, může si dát do daňových výdajů 80 % ostatních výdajů jako např. opravy, údržba, nájemné, pojistné a další. Pro náš podnikatelský subjekt to znamená celkem částku 14.040,-- Kč, tj. $[80 \% \text{ z } (12.550 + 5.000)]$.

3.3 Automobil nevložený do obchodního majetku firmy

3.3.1 Modelový příklad č. 5

Podnikatelský subjekt (FO, nebo PO) pořídil k 1. lednu 2009 starší silniční motorové vozidlo. Jedná se o osobní automobil značky Škoda Octavia, model Ambiente, rok výroby 2001, barva šedá + metalíza – viz příloha č. 2, jehož pořizovací cena činí 100.000,-- Kč včetně DPH.

Subjekt používá automobil převážně k soukromým účelům, vozidlo není zahrnuto do obchodního majetku firmy. V takovém případě hradí firma náhradu za spotřebované PHM a sazbu základní náhrady. Poplatník účtuje v soustavě podvojného účetnictví, bude tedy účtovat tyto náhrady na vrub účtu 512 – Cestovné. V roce 2009 vede evidenci jízd, v našem příkladě ujel podnikatel v průběhu roku 2009 pro podnikatelské účely celkem 3 000 km.

Náhrada spotřebovaných PHM

Osobní automobil Škoda Octavia Ambiente, rok výroby 2001, má v technickém průkazu uvedený údaj o průměrné spotřebě 7 litru benzínu na 100 km jízdy. Průměrná cena benzínu Natural 95 podle tabulky v příloze č. 7 v roce 2009 činila 26,80 Kč.

Náhrada spotřebovaných PHM = ujeté km x spotřeba PHM na 1 km x cena PHM / litr

Náhrada spotřebovaných PHM v roce 2009 = 3 000 x 0,07 x 26,80 = 8.628,-- Kč

Sazba základní náhrady

Neboli náhrada za opotřebení osobního automobilu. Vozidlo není v obchodním majetku podnikatele, tudíž není odpisováno, a nelze tak uplatňovat odpisy jako daňově uznatelné výdaje. Jako kompenzaci za tuto nevýhodu má podnikatel právo zahrnovat do svých daňových výdajů sazbu základní náhrady. [1] Ta činí pro rok 2009 3,90 Kč/km jízdy.

Sazba základní náhrady = ujeté km x sazba základní náhrady

Sazba základní náhrady v roce 2009 = 3 000 x 3,90 = 11.700,-- Kč/rok

11.700 / 12 = 975,-- Kč/měsíc

Silniční daň

Objem motoru automobilu Škoda Octavia Ambiente, je 1 600 cm³. Podle Tab. č. 1 se řadí do kategorie nad 1 500 cm³ do 2 000 cm³, pro kterou činí roční sazba daně 3.000,-- Kč.

Sazba daně dle ustanovení se u všech vozidel od roku 2008 snižuje o:

- 48 % po dobu následujících 36 kalendářních měsíců od data jejich první registrace,
- 40 % po dobu následujících dalších 36 kalendářních měsíců,
- 25 % po dobu následujících dalších 36 kalendářních měsíců.

Nárok na slevu vzniká počínaje kalendářním měsícem první registrace vozidla a končí u téhož vozidla po 108 kalendářních měsících, tedy po devíti letech. [6] Předpokládáme, že automobil Škoda Octavia Ambiente byl poprvé registrován 1. ledna 2002, tedy od první registrace uplynulo do roku 2009 sedm let, a tudíž za celý rok 2009 lze ještě uplatnit slevu 25 %.

Řešení:

Sazba daně dle § 6 odst.1 ZDS		3.000,-- Kč/rok
Do konce roku 2009 uběhlo od první registrace		96 měsíců
Nárok na slevu je ve výši 25 %	$(3.000 \times 0,25)$	750,-- Kč
Konečná daňová povinnost	$(3.000 - 750)$	2.250,-- Kč
Zálohy placené v průběhu roku 2009	$(2.250 / 4)$	562,50 Kč/čtvrtletí

V průběhu zdaňovacího období se platí zálohy na daň, které jsou podle § 10 odst. 1 ZDS splatné do 15. dubna, 15. července, 15. října a 15. prosince.

Tab. č. 22

Případy týkající se daně silniční v roce 2009 – modelový příklad č. 5

Operace	Datum provedení	Částka v Kč	Účtování
Zálohy placené v 2009 z BÚ	15. 4., 15. 7., 15. 10., 15. 12.	562,50	345 / 221
Silniční daň za rok 2009	31. 12. 2009	2.250,--	531 / 345

Zdroj: vlastní tvorba

3.3.2 Modelový příklad č. 6

Podnikatelský subjekt (FO, nebo PO) pořídil k 1. lednu 2010 starší silniční motorové vozidlo. Jedná se o osobní automobil značky Škoda Octavia, model Ambiente, rok výroby 2001, barva šedá + metalíza – viz příloha č. 2, jehož pořizovací cena činí 100.000,-- Kč včetně DPH. Tachometr ukazuje 131 505 najetých kilometrů.

Subjekt používá automobil převážně k soukromým účelům, rovněž také pro podnikatelskou činnost. Vozidlo není zahrnuto do obchodního majetku firmy. Podnikatel použije krácený paušál na dopravu.

Krácený paušální výdaj

Podnikatelský subjekt si může uplatnit krácený paušální výdaj na dopravu 4.000 Kč měsíčně.

Za rok 2010		12 měsíců
Celkem paušální výdaj na dopravu za rok 2010	4.000 x 12	48.000,--

Silniční daň

Objem motoru automobilu Škoda Octavia Ambiente, je 1 600 cm³. Podle Tab. č. 1 se řadí do kategorie nad 1 500 cm³ do 2 000 cm³, pro kterou činí roční sazba daně 3.000,-- Kč.

Nárok na slevu vzniká počínaje kalendářním měsícem první registrace vozidla a končí u téhož vozidla po 108 kalendářních měsících, tedy po devíti letech. [6] Předpokládáme, že automobil Škoda Octavia Ambiente byl poprvé registrován 1. ledna 2002, tedy od první registrace uplynulo osm let, a tudíž za celý rok lze ještě uplatnit slevu 25 %. Řešení je následující:

Sazba daně dle § 6 odst.1 ZDS		3.000,-- Kč/rok
Do konce roku 2010 uběhlo od první registrace		108 měsíců
Nárok na slevu je ve výši 25 %	(3.000 x 0,25)	750,-- Kč
Konečná daňová povinnost	(3.000 – 750)	2.250,-- Kč
Zálohy placené v průběhu roku 2009	(2.250 / 4)	562,50 Kč/čtvrtletí

V průběhu zdaňovacího období musí podnikatelský subjekt platit zálohy na daň, které jsou podle § 10 odst. 1 ZDS splatné do 15. dubna, 15. července, 15. října a 15. prosince. Operace v průběhu roku jsou stejné jako v Tab. č. 22.

4 Shrnutí

V této kapitole se zabýváme vyhodnocením příkladů a srovnáním v letech 2009 a 2010, ve kterých podnikatelský subjekt využil různé způsoby uplatnění daňově uznatelných výdajů na provoz automobilu. Tyto způsoby nelze v průběhu roku kombinovat. Více příloha č. 4. Další srovnání je v roce 2010, kdy posuzujeme rozhodnutí podnikatele vložit či nevložit automobil do obchodního majetku.

4.1 Srovnání automobilu – vloženého do obchodního majetku – v roce 2009 a 2010

Dvě následující souhrnné tabulky mají srovnat situaci podnikatelského subjektu, která byla řešena v praktické části v modelových příkladech 1 a 2. Jedná se zde o automobil vložený do obchodního majetku firmy a užívaný zcela pro podnikatelské účely.

V prvním případě – v roce 2009 vede podnikatel knihu jízd. Od 1. 1. 2010 odpadá tato povinnost, a tudíž jsme ve druhém případě uplatnili paušální výdaje na dopravu. Podnikateli se tak sníží administrativní práce související s vyplňováním evidence a přinese to úsporu nejen času, ale i peněz. Nicméně zákon nezakazuje dále uplatňovat evidenci jízd. Navíc povinnost neodpadá u větších firem, které mají více než tři auta.

Od 1. 4. 2009 vzniká nárok na odpočet DPH u osobního automobilu při jeho nákupu v tuzemsku, pořízení z jiného členského státu nebo dovozu ze třetí země. Tzn., že v prvním případě podnikatel – ať už pláče, či neplátce DPH, bude automobil evidovat v pořizovací ceně s DPH, tzn. 352.900,-- Kč. Oproti tomu, v roce 2010 má plátce DPH nárok uplatnit odpočet, a tudíž se mu snižuje vstupní cena vozidla na 294.072,-- Kč, ze které se počítají odpisy a snižují se mu tak celkové náklady.

Zahrnutí vozidla do obchodního majetku přinese plátcí DPH úsporu také v tom, že si bude moci uplatňovat odpočet DPH na vstupu z nakoupených PHM, oprav a údržby, od 1. 4. 2009 také odpočet DPH ze vstupní ceny vozidla.

Tab. č. 23**Souhrnná tabulka – k modelovému příkladu č. 1**

Číslo	Náklad	Částka v Kč v roce 2009
1.	Odpisy	38.819
2.	Pohonné hmoty	23.798
3.	Silniční daň	1.248
4.	Technické zhodnocení	0
5.	Opravy a údržba	5.000
6.	Ostatní výdaje	12.550
7.	Celkem	81.415

Zdroj: vlastní tvorba

Tab. č. 24**Souhrnná tabulka – k modelovému příkladu č. 2**

Číslo	Náklad	Částka v Kč rok 2010	
		plátce DPH	neplátce DPH
1.	Odpisy	32.348	38.819
2.	Silniční daň	1.248	1.248
3.	Ostatní výdaje + opravy	14.625	17.550
4.	Celkem	48.221	57.617
5.	Paušální výdaj na dopravu	60.000	60.000

Zdroj: vlastní tvorba

V roce 2009 vedl podnikatel knihu jízd, může si tedy u vozidla zahrnutého do obchodního majetku uplatnit výdaje jako jsou odpisy, prokázanou spotřebu PHM, silniční daň, případně

TZH, opravy a údržbu a ostatní výdaje (zahrnující pojistné, parkovné, dálniční známku, a ostatní poplatky) v plné výši. Jeho celkové náklady činily 81.415,-- Kč.

Předpokládáme, že podnikatel v roce 2010 použil paušální výdaj na dopravu, který zahrnuje PHM a parkovné. Do nákladů může zahrnout odpisy, silniční daň, ostatní výdaje (tzn. opravy a údržba, nájemné, pojistné – povinné ručení a havarijní pojištění) – to činí v případě plátce DPH celkem 48.221,-- Kč, v případě neplátce DPH 57.617,-- Kč a dále paušální výdaj na dopravu 60.000,-- Kč. Ten se v podvojném účetnictví neúčtuje - je to pouze daňová záležitost, kterou lze uplatnit v daňovém přiznání. Celkem se tak sníží základ daně pro poplatníka – plátce DPH o 108.221,-- Kč a pro neplátce DPH o 117.617,-- Kč.

Paušální výdaj na dopravu je stanoven fixní částkou 5.000,-- Kč měsíčně. Proto bude pro poplatníka jeho aplikace daňově výhodná tehdy, když bude za zdaňovací období vyšší než v případě uplatnění výdajů v prokázané výši.

Srovnáme-li podnikatelský subjekt v roce 2009 a 2010, můžeme jednoznačně říci, že ať je, či není plátcem DPH, bude pro něj výhodnější aplikovat paušální výdaj na dopravu, a to za předpokladu, že za rok ujel 12 000 km, průměrná spotřeba vozidla je 7,4 l/100 km a průměrná cena PHM 26,80 Kč. Zjednodušeně řečeno by musel podnikatel ujet zhruba přes 31 000 km (tzn. $60.000 / 26,80 / 0,074$), aby se mu vyplatilo vést knihu jízd a evidovat a uplatňovat skutečné výdaje za PHM a parkovné, tudíž nevyužít paušál na dopravu. Ten však může použít maximálně pro 3 auta. Podnikatel plátce DPH vede evidenci i v případě využití paušálu na dopravu kvůli uplatnění odpočtu DPH z nákupu PHM.

4.2 Srovnání automobilu – vloženého do obchodního majetku a používaného i pro soukromé účely – v roce 2009 a 2010

V praxi se často stává, že podnikatel používá své vozidlo nejen k podnikání, ale také pro soukromé účely (např. cesta z práce domů). V takovém případě je povinen příslušným způsobem pokrátit daňové výdaje související s vozidlem. Následující souhrnné tabulky srovnávají situaci podnikatelského subjektu v roce 2009 a v roce 2010.

Tab. č. 25**Souhrnná tabulka – k modelovému příkladu č. 3**

Číslo	Náklad	Částka v Kč v roce 2009	
		využití automobilu pro účely podnikání ze 75 %	využití automobilu pro účely podnikání z 90 %
1.	Odpisy	29.114	34.937
2.	Pohonné hmoty	21.419	25.703
3.	Silniční daň	1.248	1.248
4.	Technické zhodnocení	0	0
5.	Opravy a údržba	3.750	4.500
6.	Ostatní výdaje	9.413	11.295
7.	Celkem	64.944	77.683

Zdroj: vlastní tvorba

Tab. č. 26**Souhrnná tabulka – k modelovému příkladu č. 4**

Číslo	Náklad	Částka v Kč rok 2010	
		plátce DPH	neplátce DPH
1.	Odpisy – 80 %	25.878	31.055
2.	Silniční daň	1.248	1.248
3.	Ostatní výdaje + opravy 80 %	14.040	14.040
4.	Celkem	41.166	46.343
5.	Krácený paušální výdaj	48.000	48.000

Zdroj: vlastní tvorba

V roce 2009 uplatňuje podnikatel výdaje podle dokladů. V modelovém příkladě č. 3 využívá v první variantě automobil pro podnikání ze 75 % (pro soukromé účely tedy z 25 %), tj. poměr počtu kilometrů ujetých pro podnikatelské účely k počtu celkově ujetých kilometrů. Znamená to pro něj, že si může uplatnit a tedy zahrnout do daňových výdajů 75 % odpisů, oprav a údržby, ostatních výdajů, dále PHM ve skutečně doložené výši (pro náš příklad simulované výdaje za PHM), silniční daň v plné výši. Celkem činí částka, která snižuje ZD, 64.944,-- Kč. Tytéž výdaje si může poplatník uplatnit v případě, že využívá vozidlo k podnikání z 90 %. Celková částka snižující daňový základ je 77.683,-- Kč.

V roce 2010 aplikoval podnikatel krácený paušální výdaj na dopravu 48.000,-- Kč za rok. Dále si může do daňových výdajů zahrnout silniční daň, 80 % odpisů, ostatních výdajů a oprav. Celková částka snižující základ daně činí pro plátce DPH 89.166,-- Kč a pro neplátce DPH 94.343,-- Kč.

Z výše uvedených údajů vyplývá, že použije-li podnikatelský subjekt krácený paušální výdaj, je to pro něj výhodnější, neboť sníží základ daně o vyšší částku a bude mít nižší daň z příjmů. Razantní rozdíl mezi čísly vidíme v případě, že podnikatel využívá automobil pro podnikání méně než z 80 % - v tom případě by měl určitě použít paušál na auto. Ve druhé variantě v roce 2009 – využití automobilu z 90 % pro služební účely – se částka snižující daňový základ přibližuje částkám v případě použití paušálního výdaje na dopravu. Pro plátce DPH činí rozdíl 11.483,-- Kč, pro neplátce DPH 16.660,-- Kč.

4.3 Srovnání automobilu – nevloženého do obchodního majetku – v roce 2009 a 2010

Jak už bylo řečeno na začátku 3. kapitoly, je lépe ponechat starší automobil ve vlastnictví podnikatele, a tudíž jej nezahrnovat do obchodního majetku firmy. Proto jsme počítali s tím, že v 5. a 6. příkladě podnikatel pořídil starší automobil, jehož vstupní cena je nižší než u automobilu nového, proto není tolik výhodné odpisovat jej a snižovat ZD tímto způsobem.

U vozidla nezahrnutého do obchodního majetku si podnikatel může v roce 2009 uplatnit výdaje ve výši náhrady za spotřebované PHM a sazbu základní náhrady. V roce 2010 uplatňuje krácený paušální výdaj na dopravu. Silniční daň je v obou případech daňově uznatelným nákladem. Následující souhrnné tabulky zahrnují daňově uznatelné výdaje.

Tab. č. 27**Souhrnná tabulka – k modelovému příkladu č. 5**

Číslo	Náklad	Částka Kč v roce 2009
1.	Náhrada spotřeby PHM	8.628
2.	Sazba základní náhrady	11.700
3.	Silniční daň	2.250
4.	Celkem	22.578

Zdroj: vlastní tvorba

Tab. č. 28**Souhrnná tabulka – k modelovému příkladu č. 6**

Číslo	Náklad	Částka Kč v roce 2010
1.	Silniční daň	2.250
2.	Celkem	2.250
3.	Krácený paušální výdaj	48.000

Zdroj: vlastní tvorba

Celkové náklady snižující základ daně činí v roce 2009 celkem 22.578,-- Kč, a to v případě, že podnikatel ujel pro podnikatelské účely 3 000 km, průměrná spotřeba automobilu, uvedená v technickém průkaze vozidla, je 7 l/100 km a průměrná cena PHM v roce 2009 činí 26,80 Kč za litr. Sazba základní náhrady sloužící jako kompenzace za amortizaci činí v roce 2009 3,90 Kč za km, celkem 11.700,-- Kč. V roce 2010 byla využita druhá možnost uplatnění výdajů u automobilu nevloženého do obchodního majetku firmy, a to aplikace kráceného paušálního výdaje na dopravu 48.000,-- Kč za rok. Srovnáme-li tyto dvě možnosti uplatnění výdajů, je zřejmé, že využití paušálu vyjde podnikatele výhodněji, a to o více než polovinu. Sníží se mu tak základ daně o větší částku.

Silniční daň závisí na stáří automobilu (uplatnění případné slevy) a objemu jeho motoru. Čím je objem motoru větší, tím je silniční daň vyšší. Novější automobil má „nárok“ na větší slevu než automobil starší, což snižuje konečnou daňovou povinnost. V našich příkladech je silniční daň u nového automobilu 1.248,-- Kč, u staršího 2.250,-- Kč, což je dáno tím, že druhé auto je starší a má větší objem motoru.

4.4 Srovnání automobilu – vloženého a nevloženého do obchodního majetku – v 2010

Nastíníme situaci, kdy se podnikatel rozhoduje – vložit či nevložit – automobil do podnikání. Zvolili jsme rok 2010 proto, že chceme srovnat výhodnější možnost uplatnění daňově uznatelných nákladů. Z výše uvedených srovnání vyplývá, že to byla vždy aplikace paušálního výdaje na dopravu. Předpokládáme, že podnikatel používá své vozidlo k podnikatelským i soukromým účelům (v praxi častější). Důležité jsou pro nás nyní údaje ze souhrnné tabulky č. 26.

V modelovém příkladě č. 4 se podnikatel rozhodl zahrnout automobil do obchodního majetku firmy, a to ze dvou důvodů. Své auto využívá převážně k podnikatelským účelům a navíc je nové, tudíž 80 % odpisů ze vstupní ceny si může zahrnout do daňově uznatelných výdajů. Vzhledem k tomu, že využívání paušálního výdaje je jednodušší záležitost než evidence jízd a uplatnění výdajů podle skutečných výdajů, můžeme vypočítat, jak by vypadala situace, kdyby podnikatel nový automobil nezahrnul do obchodního majetku. Silniční daň by byla stejná jako v příkladě č. 4, tzn. 1.248,-- Kč a krácený paušální výdaj je 48.000,-- Kč za rok.

Srovnáme-li rozhodnutí podnikatele, který v prvním případě svůj nový automobil zahrnul do obchodního majetku firmy a ve druhém případě nezahrnul, přičemž vždy použil paušální výdaje na dopravu, vidíme, že celková částka daňově uznatelných výdajů v případě vloženého automobilu do obchodního majetku pro plátce DPH činí 89.166,-- Kč (z Tab. č. 26), pro neplátce 94.343,-- Kč. Ve druhém případě je to pouze 49.248,-- Kč (48.000 Kč + 1.248 Kč).

Chceme poukázat na to, jakou roli zde zaujímá možnost uplatnění odpisů, ostatních výdajů a oprav, které podnikatel uplatnil, či neuplatnil. Zahrne-li svůj nový automobil do obchodního majetku, může snížit základ daně o vyšší částku – v případě plátce DPH téměř o 40.000,-- Kč a v případě neplátce DPH o 45.095,-- Kč, sníží tak konečnou daň z příjmů.

5 Závěr

Je na každém podnikateli, aby se sám rozhodl, jakým způsobem bude uplatňovat výdaje na provoz vozidla a zda jej zahrne či nezahrne do svého obchodního majetku. Jeho rozhodnutí závisí na řadě aspektů, které musí při pořízení vozidla zvážit. Jsou to zejména:

Stupeň využití pro soukromé účely

Čím více je vozidlo využíváno pro soukromé účely, tím se jeho zahrnutí do obchodního majetku stává méně výhodným. Je-li vozidlo používáno z větší části, či zcela k podnikatelským účelům, je nejvýš vhodné, aby bylo zahrnuto do obchodního majetku firmy, neboť si tak podnikatel může uplatnit více, či všechny daňově uznatelné výdaje.

Pořizovací cena

Čím vyšší je pořizovací cena vozidla, tím vyšší jsou odpisy, které snižují základ daně z příjmů. Poplatníkovi se snižuje konečná daňová povinnost. Klesající výše pořizovací ceny hovoří ve prospěch varianty nezařazení automobilu do obchodního majetku. Podnikatelským subjektům kupujícím nové vozidlo bych doporučila zahrnout jej do obchodního majetku.

Časová a administrativní náročnost

Záleží na podnikateli, zda chce i nadále vést knihu jízd, nebo použije paušální výdaj na dopravu. Obecně je aplikace paušálního výdaje jednodušší záležitostí, než evidence každé jízdy a „sbírání“ dokladů o skutečně zaplacených položkách. Plátcí DPH však mají nadále povinnost evidence z důvodu odpočtu DPH z PHM.

Druh, stáří vozidla, náklady na PHM

U nákladního automobilu se v případě jeho nezařazení do obchodního majetku podnikatele uplatňuje jako daňový výdaj dvojnásobek základní náhrady platné pro osobní automobily. Je tedy potřeba vzít v úvahu výši pořizovací ceny v poměru k základní náhradě. [1] Zařazení do obchodního majetku se jeví jako výhodnější tam, kde je vozidlo na PHM náročnější. Dále

lze říci, že nový automobil je výhodnější vložit do obchodního majetku z důvodu vyšší pořizovací ceny, která amortizací snižuje základ daně.

Opravy a údržba vozidla

Vozidlo s vyššími náklady na opravu a údržbu je výhodnější zahrnout do obchodního majetku firmy, neboť jsou daňově uznatelnými náklady.

Na základě uvedených srovnání ve čtvrté kapitole bych ve všech třech variantách využití automobilu v podnikání – tzn. automobil vložen do obchodního majetku a užíván jen pro podnikatelské účely, automobil vložen do obchodního majetku a využíván současně pro soukromé účely a automobil nevložený do obchodního majetku – doporučila danému podnikatelskému subjektu uplatnění paušálního výdaje na dopravu, než náročné vedení knihy jízd. (Plátcí DPH vedení evidence z důvodu uplatnění DPH z PHM zůstává. Nic však nemění na tom, že může využít paušální výdaj na dopravu). Ve všech třech variantách činily celkové náklady i s paušálem větší sumu, která snižuje základ daně z příjmů, a tudíž i konečnou daňovou povinnost podnikatelského subjektu, než když podnikatel využil jiného způsobu uplatnění výdajů na provoz vozidla.

Každý podnikatelský subjekt má ale různé podmínky, nelze proto obecně říci, že se paušální výdaj vyplatí vždy a každému. Uplatňování výdajů podle dokladů, evidenci každého ujetého kilometru bych doporučila zejména těm podnikatelským subjektům, kteří jezdí dlouhé, často i zahraniční služební cesty a jejich výdaje na PHM a parkovné činí více než 5.000,-- Kč, respektive 4.000,-- Kč za měsíc.

Osobní automobil je neodmyslitelnou součástí běžného života, a to jak soukromého, tak i pracovního. V současné době dochází k řadě legislativních změn nejen v oblasti využití silničního motorového vozidla v podnikání. Nastávají problémy a těžší orientace v zákonech, proto doufám, že tato bakalářská práce napomůže zejména začínajícím podnikatelům, kteří stojí na začátku svého rozhodnutí zařadit či nezařadit svůj automobil do obchodního majetku, a dále také těm subjektům, kteří uvažují o jiném způsobu uplatňování výdajů na provoz vozidla, než podle dokladů.

Seznam použitých zdrojů

LITERATURA:

- [1] BRABCOVÁ, Š. *Automobil v podnikání: právní, účetní a daňové aspekty*. Díl 1. Praha: Dashöfer, 2002.
- [2] BURDEK, L. *Úplné znění zákona o daních z příjmů 2010*. Ostrava: Sagit, 2010. 272 s. ISBN 978-80-7208-786-0.
- [3] JANOUSEK, K. *Automobil v podnikání*. 1. vyd. Ostrava: Sagit, 1999. 263 s. ISBN 80-7208-126-8.
- [4] PIKAL, V. *Automobil v podnikání*. 3., rozš. a aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2007. 156 s. ISBN 978-80-7357-290-7.
- [5] TOMANOVÁ, D. a kolektiv. *Daň z příjmů 2009*. Praha: ASPI, 2009. ISBN 978-80-7357-442-0.

INTERNETOVÉ ZDROJE:

- [6] BusinessInfo.cz – oficiální portál pro podnikání a export. <http://www.businessinfo.cz> [online]. 1997 – 2010. [cit. 2010-03-16]. Dostupný z WWW: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/dan-silnicni/novela-sd-ovlivnuje-obd-2008-i-2009/1001648/51109/>>.
- [7] Česká daňová správa MFČR. <http://cds.mfcr.cz> [online]. 2006 – 2009. [cit. 2010-02-22]. Dostupný z WWW: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA98423-4FB3F4A6/cds/xsl/legislativa_metodika_10290.html?year=PRESENT>.

- [8] ELISOFT, s.r.o. EKONOM – účetní a evidenční systém. *http://www.ekonom-system.cz* [online]. 2006 – 2009. [cit. 2010-03-09]. Dostupný z WWW: <<http://www.ekonom-system.cz/index.asp?modul=aktualita&sek=11&akt=85>>.
- [9] Finance media a. s. *http://www.finance.cz* [online]. 2000 – 2010. [cit. 2010-02-23]. Dostupný z WWW: <<http://www.finance.cz/dane-a-mzda/financni-kalkulacky/silnicni/>>. ISSN 1213-4325.
- [10] Finance media a. s. *http://www.finance.cz* [online]. 2000 – 2010. [cit. 2010-02-23]. Dostupný z WWW: <<http://ruceni.finance.cz/pruvodce-povinnym-rucenim/informace/povinne-ruceni/co-to-je/>>. ISSN 1213-4325.
- [11] HAVIT, s. r. o. *http://business.center.cz* [online]. 1998 – 2010. [cit. 2010-02-25]. Dostupný z WWW: <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dph/cast1h2d3.aspx>>. ISSN 1213-7235.

Seznam tabulek

Tab. č. 1	Sazby silniční daně pro osobní automobily
Tab. č. 2	Uplatnění daňových výdajů v roce 2009
Tab. č. 3	Změny ZDP v roce 2010
Tab. č. 4	Minimální doba odpisování
Tab. č. 5	Roční odpisové sazby pro rovnoměrné odpisování
Tab. č. 6	Koeficienty pro zrychlené odpisování
Tab. č. 7	Účetní operace vznikající s vozidlem
Tab. č. 8	Odpisy automobilu vloženého do obchodního majetku v roce 2009
Tab. č. 9	Případy týkající se daně silniční – modelový příklad č. 1
Tab. č. 10	Výpočet odpisů při provedení TZH ve 3. roce odpisování
Tab. č. 11	Ostatní výdaje
Tab. č. 12	Odpisy u plátce DPH v roce 2010 – příklad č. 2
Tab. č. 13	Odpisy u neplátce DPH v roce 2010 – příklad č. 2
Tab. č. 14	Počet ujetých km pro soukromé a podnikatelské účely v roce 2009
Tab. č. 15	Daňově uznatelné odpisy v obou variantách
Tab. č. 16	Simulace výdajů za PHM v roce 2009
Tab. č. 17	Případy týkající se daně silniční – modelový příklad č. 3
Tab. č. 18	Daňově uznatelné odpisy při TZH ve 3. roce odpisování
Tab. č. 19	Oprava a údržba provedená na vozidle v roce 2009
Tab. č. 20	Odpis v roce 2010 u plátce DPH – příklad č. 4
Tab. č. 21	Odpis v roce 2010 u neplátce DPH – příklad č. 4
Tab. č. 22	Případy týkající se daně silniční v roce 2009 – modelový příklad č. 5
Tab. č. 23	Souhrnná tabulka – k modelovému příkladu č. 1
Tab. č. 24	Souhrnná tabulka – k modelovému příkladu č. 2
Tab. č. 25	Souhrnná tabulka – k modelovému příkladu č. 3
Tab. č. 26	Souhrnná tabulka – k modelovému příkladu č. 4
Tab. č. 27	Souhrnná tabulka – k modelovému příkladu č. 5
Tab. č. 28	Souhrnná tabulka – k modelovému příkladu č. 6

Seznam používaných zkratk

%	procento
§	paragraf
cm ³	centimetr krychlový
č.	číslo
FO	fyzická osoba
K	koefficient
kg	kilogram
km	kilometr
m	metr
MD	strana účtu má dáti
MPSV	Ministerstvo práce a sociálních věcí ČR
např.	například
ObchZ	obchodní zákoník
PC	pořizovací cena
PHM	pohonné hmoty
PO	právnícká osoba
resp.	respektive
ROS	roční odpisová sazba
Sb.	sbírka
SMV	samostatné movité věci
SPZ	státní poznávací značka
tj.	to je
TZH	technické zhodnocení
tzn.	to znamená
tzv.	tak zvaný
VIN	Vehicle Identification Number – Identifikační číslo vozidla
ZC	zůstatková cena
ZD	základ daně
ZDP	zákon o dani z příjmů (FO, PO)
ZDPH	zákon o DPH
ZDS	zákon o dani silniční

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB – TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB – TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucí bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB – TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB – TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB – TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB – TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 5. května 2010

Pavla Stuchlíková

jméno a příjmení studenta

Adresa trvalého pobytu studenta:

Hromůvka 1873, Hranice 753 01

Seznam příloh

- Příloha č. 1 Automobil Škoda Octavia Classic
- Příloha č. 2 Automobil Škoda Octavia Ambiente
- Příloha č. 3 Registrační povinnosti poplatníka
- Příloha č. 4 Způsoby uplatnění výdajů na provoz vozidla
- Příloha č. 5 Bodový systém
- Příloha č. 6 Sazby náhrad za používání motorových vozidel
- Příloha č. 7 Průměrné ceny pohonných hmot